

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Hospodaření s majetkem a účetní závěrka příspěvkové organizace
(základní škola a mateřská škola)

Property Economy and Final Accounts of Allowance Organization
(Primary School and Nursery School)

Student: Pavlína Šperlínová
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.

Ostrava 2010

Místopřísežné prohlášení

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně, kromě přílohy, která mi byla poskytnuta.

V Ostravě dne

.....
jméno a příjmení studenta

Poděkování

Děkuji vedení Základní školy a Mateřská školy Stará Ves nad Ondřejnicí za velmi vstřícný přístup, pozornost, ochotu, poskytnutí materiálů a především za množství věnovaného času. Děkuji také vedoucí mé bakalářské práce Ing. Urbancové Alžbětě, Ph.D. za odborné rady při vypracování práce.

OBSAH

1 Úvod.....	3
2 Dlouhodobý majetek	4
2.1 Vymezení dlouhodobého majetku.....	4
2.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek	5
2.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek	5
2.1.3 Dlouhodobý finanční majetek	6
2.1.4 Rekapitulace dlouhodobého majetku	7
2.2 Pořízení dlouhodobého majetku	8
2.3 Evidence pořízeného dlouhodobého majetku	10
2.4 Oceňování dlouhodobého majetku	11
2.5 Odpisování dlouhodobého majetku	11
2.5.1 Daňové odpisy	12
2.5.2 Účetní odpisy.....	12
2.5.3 Výpočet odpisů.....	13
2.5.4 Účtování odpisů.....	13
2.5.5 Fond dlouhodobého majetku	14
2.6 Technické zhodnocení a opravy dlouhodobého majetku.....	14
2.7 Vyřazení dlouhodobého majetku	16
2.7.1 Vyřazení likvidací pro opotřebení.....	16
2.7.2 Vyřazení v důsledku manka nebo škody	17
2.8 Inventarizace dlouhodobého majetku	17
3 Oběžný majetek	19
3.1 Zásoby	19
3.1.1 Účtování zásob	19
3.1.2 Inventarizace zásob	20
3.2 Materiál	21
3.2.1 Účtování materiálu	21
3.2.2 Inventarizace materiálu	22
3.3 Pohledávky	22
3.3.1 Pohledávky organizace.....	22
3.3.2 Účtování pohledávek.....	23
3.3.3 Inventarizace pohledávek	24

3.4 Finanční majetek	25
3.4.1 Finanční majetek organizace	25
3.4.2 Účtování finančního majetku	26
3.4.3 Inventarizace finančního majetku	26
4 Účetní závěrka	28
4.1 Zpracování účetní závěrky organizace.....	28
4.1.1 Daňová povinnost organizace	29
4.2 Rozvaha	31
4.2.1 Formální úprava rozvahy	31
4.2.2 AKTIVA.....	32
4.2.3 PASIVA	33
4.2.4 Horizontální analýza rozvahy.....	36
4.2.5 Vertikální analýza rozvahy.....	39
4.3 Výkaz zisku a ztráty	41
4.3.1 Formální úprava výkazu zisku a ztráty	41
4.3.2 NÁKLADY	42
4.3.3 VÝNOSY	43
4.3.4 Horizontální analýza výkazu zisku a ztráty.....	44
4.3.5 Vertikální analýza výkazu zisku a ztráty.....	47
4.4 Příloha účetní závěrky	48
4.5 Výroční zpráva	49
5 Závěr.....	50
Seznam použité literatury	51
Seznam zkratk	
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
Seznam příloh	

1 Úvod

Bakalářská práce se zabývá příspěvkovou organizací Základní škola a Mateřská škola Stará Ves nad Ondřejnicí, zřízenou územně samosprávným celkem (dále jen organizace).

Cílem práce je zhodnotit hospodaření vybrané organizace v roce 2008 a 2009 s majetkem. To znamená zjistit, zda nedochází k pochybením či nedostatkům v rámci majetkového hospodaření, zda je majetek řádně evidován, spravován a udržován. Dále se zaměřuji na aplikaci horizontální a vertikální analýzy účetních výkazů a sestavení účetní závěrky.

Součástí práce je také upozornění na změny, týkající se probíraných témat v důsledku nové vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, platné od 1.1.2010, kterou se ruší dřívější vyhláška č. 505/2002 Sb.

Práce je rozdělena do tří částí, kdy první část pojednává o dlouhodobém majetku. Informuje o majetku, který organizace eviduje. To znamená, jaký majetek má organizace ve správě od svého zřizovatele, jak s ním nakládá, jakým způsobem dochází k nabytí nového majetku, jeho evidenci, odepisování, udržování a vyřazování.

Druhá část se zabývá oběžným majetkem, jeho jednotlivými složkami, specifickým tříděním zásob a účtováním.

Ve třetí části se věnuji účetní závěrce, její úpravě, sestavení a zveřejňování. Aplikuji horizontální a vertikální analýzu na účetní výkazy, výkaz rozvaha a výkaz zisku a ztráty, za rok 2008 a 2009.

Základní škola a Mateřská škola Stará Ves nad Ondřejnicí, příspěvková organizace, byla zřízena obecním úřadem ve Staré Vsi nad Ondřejnicí na základě zřizovací listiny ke dni 26. března 2007. Tato zřizovací listina vymezuje hlavní účel a předmět činnosti, pro který byla tato organizace zřízena, doplňkovou činnost navazující na činnost hlavní a statutární orgán. Dále vymezuje vlastnictví majetku zřizovatele (nemovitého, movitého, pohledávek a závazků), který se organizaci předává do správy k jejímu vlastnímu využití majetkových práv a další ustanovení. Statutárním orgánem je samostatně jednající ředitel, který odpovídá za činnost Základní školy a Mateřské školy Stará Ves nad Ondřejnicí. Ředitele zastupuje v plném rozsahu činnosti zástupce ředitele. Více informací v příloze č.1 – Zřizovací listina.

2 Dlouhodobý majetek

Základní školy a mateřské školy jako příspěvkové organizace hospodaří především s majetkem svěřeným jejím zřizovatelem. Ten ve zřizovací listině vymezí rozsah svého majetku, který jí předává do správy a dále vymezí organizaci potřebná majetková práva. Tyto práva umožňují organizaci nakládat se svěřeným majetkem tak, aby mohla plnit hlavní účel, ke kterému byla zřízena. Některé příspěvkové organizace (PO) hospodaří také v menší míře s majetkem vlastním, který mohou nabýt darem nebo děděním se souhlasem zřizovatele, případně bezúplatným převodem od svého zřizovatele.^[5]

Organizace nemá ve vlastnictví žádný majetek, všechn má ve správě od svého zřizovatele, který je jeho vlastníkem.

2.1 Vymezení dlouhodobého majetku

Vymezení dlouhodobého majetku upravoval do konce roku 2009 § 7 – 10 vyhlášky č. 505/2002 Sb., kterou se prováděly některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu. Nově od 1.1. 2010 je vymezení upraveno § 11 – 19 vyhlášky č. 410/2009 Sb.

S novou vyhláškou dochází ke změnám v rozvaze. Příloha č. 1 vyhlášky stanovuje nové uspořádání a označování položek. Ke změně dochází také v obsahového vymezení některých položek dlouhodobého majetku.

Konkrétně v oddílu dlouhodobého nehmotného majetku (DNM) přibyla položka Povolenky na emise a preferenční limity, které se dříve vykazovaly v položce Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek. U dlouhodobého hmotného majetku došlo ke změně názvu položky Umělecká díla a předměty na Kulturní předměty. Obsahové vymezení zůstává v podstatně stejné. Jak u DNM tak u majetku DHM přibyla položka Uspořádací účet technického zhodnocení. O tomto účtu více v kapitole technického zhodnocení. U dlouhodobého finančního majetku (DFM) byly zrušeny položky Půjčky osobám ve skupině, Ostatní dlouhodobé půjčky a Pořizovaný DFM a naopak byla nově zřízena položka Termínované dlouhodobé vklady. Dále byly zrušeny celé oddíly rozvahy Oprávky k dlouhodobému majetku a Majetek k privatizaci.

Uvedené vymezení vyplývá z interní směrnice organizace - Směrnice účtování o majetku a zásobách.

2.1.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek (DNM) účtuje organizace dle vnitřní účtové směrnice na příslušných účtech účtové třídy 0. Dále jej vede na inventárních kartách v počítači a odepisuje dle odpisového plánu. Jedná se o majetek v hodnotě nad 60 000 Kč s dobou použitelnosti delší než 1 rok.

Organizace v současné době neeviduje žádný dlouhodobý nehmotný majetek (DNM), jen **drobný dlouhodobý nehmotný majetek (DDNM)**. Pro jeho účtování je vymezená hranice ocenění v částce od 7 000 Kč do 60 000 Kč. Jedná se opět o majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok. Účtování je do spotřeby a na účet 018 – *Drobný nehmotný dlouhodobý majetek*.^[20]

Mezi DDNM organizace patří zejména programová vybavení počítačů. Konkrétně se jedná o operační systém Windows, účetní program, antivirový program, program na vedení evidence žáků, programy na podporu výuky a jiné.

2.1.2 Dlouhodobý hmotný majetek

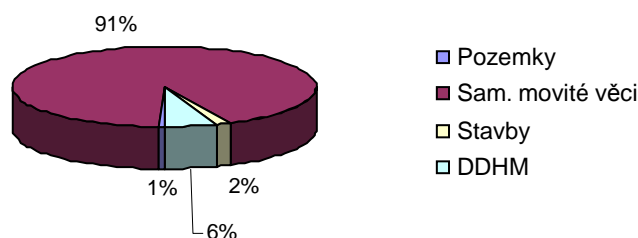
Tento druh majetku je organizací spravován v největší míře. Jeho struktura je tvořena pozemky, stavbami, samostatnými movitými věcmi a soubory movitých věcí a drobným dlouhodobým hmotným majetkem, viz graf 2.1. Hodnotově převažují stavby, mezi které patří budova školy, její přístavba a kotelna, viz tab. 2.1. V samostatných movitých věcech a jejich souborech eviduje zejména počítače, skříňové sestavy, vybavení chemické učebny a kuchyně.

Tab. 2.1 Struktura dlouhodobého majetku v celých Kč

Dlouhodobý hmotný majetek	Rok 2009	
	v Kč	v %
Pozemky	536 466	1
Sam.movité věci	71 289 204	91
Stavby	1 323 048	2
DDHM	4 345 971	6
CELKEM	77 494 689	100

Zdroj: interní dokument

Graf 2.1 Struktura dlouhodobého majetku



Zdroj: tab. 2.1

Dlouhodobý hmotný majetek (DHM) je účtován v hodnotě nad 40 000 Kč na příslušných účtech účtové třídy 0, odepisován dle odpisového plánu a evidován na inventárních kartách v počítači. Zatím co **drobný dlouhodobý hmotný majetek (DDHM)** je účtován do spotřeby na příslušné analytické účty. Vnitřním dokladem je dále zaúčtován na účtu 028 – *Drobný dlouhodobý hmotný majetek* a 088 – *Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku*. Tento majetek je veden operativně v evidenci zástupkyně ředitele školy a vedoucí školí jídelny. DDHM jsou movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž doba použitelnosti je delší než 1 rok a ocenění jedné položky je v částce od 3 000 Kč do 40.000 Kč.^[20]

K DDHM organizace patří především magnetofony, dataprojektor, videa, vysavače, stojan na kameru, lavice pro postižené žáky, mapy, váhy, mikroskopy a jiné pomůcky potřebné k výuce a k provozu školy.

2.1.3 Dlouhodobý finanční majetek

Organizace nemá ve správě žádný dlouhodobý finanční majetek a není ani oprávněna k jeho nabývání. Tento druh majetku není potřebný k výkonu hlavní ani vedlejší činnosti. Organizace nemá možnost investovat do finančního majetku také z důvodu absence vlastních volných peněžních prostředků, které by mohla tímto způsobem zhodnotit.

2.1.4 Rekapitulace dlouhodobého majetku

Největší podíl na dlouhodobém majetku má dlouhodobý hmotný majetek, naproti tomu hodnota dlouhodobého nehmotného majetku je zanedbatelná, viz. tab. 2.2. Důvodem je struktura jednotlivých druhů majetku. DNM je tvořen pouze DDNM, zatím co DHM je zastoupen hodnotově vysokými stavbami a velkým množstvím evidovaného DDHM, který co do počtu tvoří největší část veškerého majetku organizace.

Tab. 2.2 Hodnoty dlouhodobého majetku v roce 2009 v celých Kč

Dlouhodobý majetek	v Kč
DNM	52 086
DHM	77 494 690
DFM	0
Celkem	77 546 776

Zdroj: interní dokument

Jak jsem již zmínila, veškerý majetek má organizace ve správě nikoli ve vlastnictví. Tento majetek má sloužit k zabezpečení hlavní činnosti, pro kterou byla organizace zřízena. Touto činností je dle zřizovatelské listiny provoz základní školy, mateřské školy, školní jídelny a školní družiny. Případně může majetek sloužit k doplňkové činnosti navazující na činnost hlavní a tou je hostinská činnost, poskytování závodního stravování občanům, pořádání odborných kurzů, školení a jiných vzdělávacích akcí včetně lektorské činnosti, poskytování krátkodobých a dlouhodobých pronájmů.

Organizace je dle zřizovací listiny oprávněna majetek užívat, používat jeho plody a užitky. Zároveň odpovídá za škodu vzniklou na nemovitém majetku a zdraví třetích osob v důsledku nedodržení předpisů na úseku bezpečnosti, požární ochrany a životního prostředí. Dále je oprávněna s předchozím souhlasem zřizovatele provádět na nemovitém majetku stavební úpravy.

Současně má k majetku určité povinnosti. Konkrétně u nemovitého majetku je povinna jej využívat hospodárně k účelu, ke kterému byla zřízena a chránit tento majetek před poškozením ztrátou, zničením, odcizením nebo zneužitím. Musí rovněž využívat všechny právní prostředky na ochranu proti tomu, kdo zasahuje neoprávněně do vlastnického práva a uplatnit nárok na náhradu škody. V neposlední řadě je povinna zajistit na své náklady včasnou a řádnou údržbu a opravy, včetně periodických revizí. U movitého majetku je organizace povinna vést účetní a operativní evidenci tohoto majetku, provádět pravidelnou

roční inventarizaci a předávat veškeré podklady nezbytné pro vedení evidence zřizovatele, které si vyžádá. ^[24]

2.2 Pořízení dlouhodobého majetku

Organizace pořizuje dlouhodobý majetek pouze dodavatelky na fakturu. Za její existence nezaznamenala jiný druh pořízení. Pořízení je financováno fondem reprodukce majetku, který je tvořen odpisy již evidovaného majetku.

Organizace má možnost získání ojediněle peněžní zdroje na nákup majetku z obecního rozpočtu, případně z krajských dotací, ale doposud jí nebyly takto účelově vázané prostředky poskytnuty. Pravidelné dotace obce či kraje slouží především k úhradě provozních nákladů. Dotace obce nejsou na rozdíl od krajských přímo účelově vázané. Krajské dotace však slouží především na úhradu mezd, odvodů z mezd, akreditovaných školních pomůcek a kurzů pro žáky i pedagogy.

K pořízení nového DM musí mít organizace souhlas zřizovatele, neboť je majetek nabýván pro něj, přestože je spravován organizací.

Veškeré účetní případy vyskytující se v práci, jsou účtovány dle organizace a její Směrnice účtování o majetku a zásobách. Jednotlivé případy jsou čerpány z účetnictví organizace a čísla účtu jsou použita dle platného účtového rozvrhu.

➤ *koupě samostatné movité věci (DHM)*

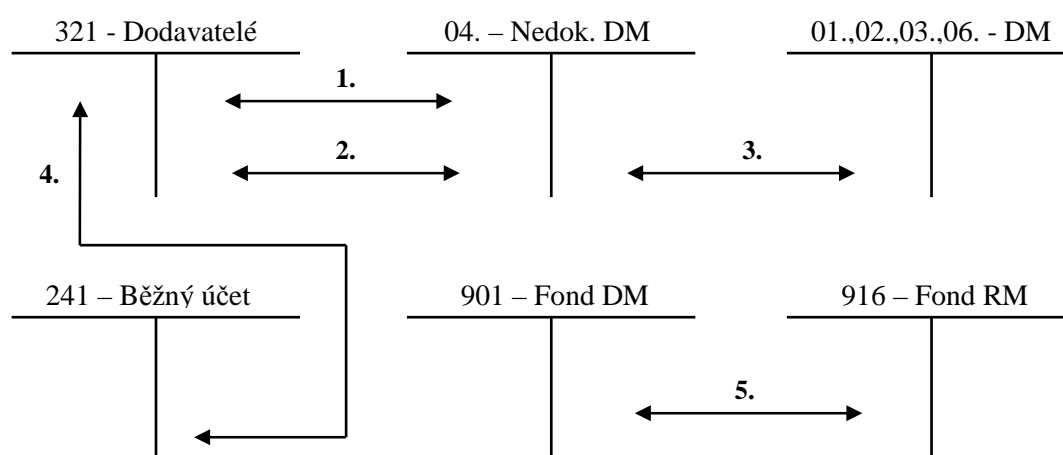
	Text	Kč	MD	D
1.	Dodavatelská faktura za pořízení skříňové sestavy - cena - 19 % DPH na vstupu ¹	45 712,- 10 723,-	042 042	321 321
2.	Vedlejší náklady spojené s pořízením (doprava, sestavení)	1 500,-	042	321
3.	DM uveden do užívání (protokol o zařazení do užívání)	57 935,-	022	042
4.	Úhrada dodavatelských faktur	57 935,-	321	241
5.	Vnitřní doklad – vypořádání zdrojů	57 935,-	916	901

Organizace nakoupila majetek (skříňovou sestavu), který slouží k zabezpečení hlavní činnosti. Tato činnost je od DPH osvobozena, proto bude DPH součástí pořizovací ceny. V případě nakoupení majetku pro vykonávání vedlejší činnosti, např. vybavení školní jídelny, účtovalo by se o DPH na účtu 343 – DPH.

¹ Od 1.1.2010 došlo ke zvýšení sazby DPH z 19 % na 20 %.

Úhradou faktur ubývají peníze (aktiva) a současně také vlastní zdroje (pasiva), viz obr. 2.1. Proto se musí snížit fond reprodukce majetku na účtu 916 a současně se zvýší fond dlouhodobého majetku na účtu 901. Fond dlouhodobého majetku se zvýší, protože se zaplacením faktur je pořízená skříňová sestava profinancovaná z vlastních zdrojů.^[1] O fondech PO více v kapitole 4.3.4.

Obr. 2.1 Účtování pořízení dlouhodobého majetku



Od 1.1.2010 dochází ke změně při účtování vypořádání vlastních zdrojů z důvodu reorganizace účtové třídy 9, která nyní obsahuje pouze podrozvahové skupiny účtů s podrobným členěním. V nově vzniklé účtové třídě 4 bude účtováno o jmění, fondech, výsledcích hospodaření, rezervách, dlouhodobých závazcích a pohledávkách. Tato třída obsahuje také závěrečné účty a účty zvláštního zúčtování.

V praxi se budou muset přeúčtovat veškeré zůstatky účtů účtové třídy 9 do účtové třídy 4. Konkrétně dojde k přeúčtování zůstatku účtu 916 – Fond reprodukce majetku na účet 416 – Fond reprodukce majetku, investiční fond. V některých případech může dojít k problému, na který nový účet zůstatek přeúčtovat, neboť nemají všechny staré účty nové stejnojmenné ekvivalenty. Některé účty byly dokonce zrušeny, některé nové naopak vznikly. U účtu 901 - Fondu dlouhodobého majetku dojde pravděpodobně k přeúčtování na účet 401 – Jmění účetní jednotky. Toto přeúčtování bude časově náročné, neboť tyto dvě třídy nejsou jediné, ve kterých došlo ke změnám.

Nové vypořádání zdrojů:

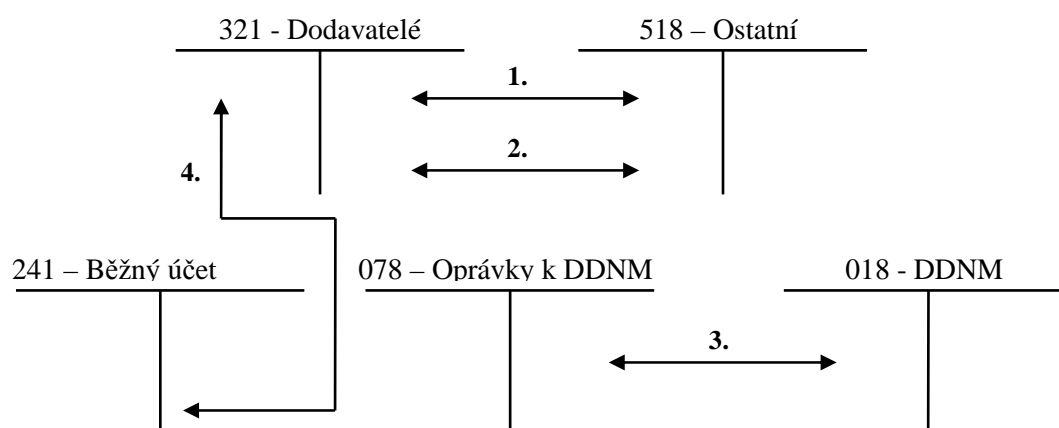
	Text	Kč	MD	D
1.	Vnitřní doklad – vypořádání zdrojů	57 935,-	416	401

➤ **koupě dlouhodobého drobného majetku**

Organizace účtuje pořízení DDNM a DDHM přímo do spotřeby. Zároveň jej zaúčtuje na majetkové účty 018 nebo 028, podle toho zda se jedná o hmotný či nehmotný majetek se souvztažným zápisem na účty 078 nebo 088, viz obr.2.2.

	Text	Kč	MD	D
1.	Dodavatelská faktura za pořízení Windows XP	4 429,-	518	321
2.	Vedlejší náklady spojené s pořízením (instalování)	200,-	518	321
3.	DM uveden do užívání (protokol o zařazení do užívání)	4 629,-	018	078
4.	Úhrada dodavatelských faktur	4 629,-	321	241

Obr. 2.2 Účtování pořízení dlouhodobého drobného nehmotného majetku



2.3 Evidence pořízeného dlouhodobého majetku

Příspěvková organizace má dle ČÚS č. 512 povinnost vést analytické účty podle jednotlivých složek DM (analytická evidence). Tzn. že každá položka majetku má svůj účet, na kterém se o něm účtuje. PO musí vést analytické účty DNM a DHM odděleně za majetek zřizovatele a majetek vlastní, pokud nějaký má. Spolu s tím vede inventární karty k majetku (jinak karty dlouhodobého majetku). Karta by měla obsahovat veškeré údaje k majetku jako: název a popis majetku, číselné označení, datum a způsob pořízení, datum uvedení do užívání, ocenění, způsob účetního a daňového odpisování, roční odpisové sazby a částky účetních a daňových odpisů, datum a způsob vyřazení.

S inventárními kartami organizace jsem nebyla spokojená, neboť byly velice strohé. Postrádala jsem informace o popisu majetku, způsobu pořízení, odepisování a vyřazení. Přesto, že nabývají majetek pouze jedním způsobem, měl by být způsob pořízení uveden.

2.4 Oceňování dlouhodobého majetku

Oceňování DM vycházelo do konce roku 2009 z § 24 až 27 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, § 26 vyhlášky č. 505/2002 Sb. a ČÚS č. 512, kdy bylo možné použít k ocenění pořizovací cenu, reprodukční pořizovací cenu a vlastní náklady. Nově lze použít i ocenění reálnou hodnotou, pokud vede příspěvková organizace účetnictví v plném rozsahu. Toto ocenění se použije zejména u majetku určeného k prodeji.

Organizace za období posledních pěti let nezaznamenala žádný dar ani jiný způsob nabytí dlouhodobého majetku, proto jej oceňuje pouze pořizovací cenou. Výši ocenění ovlivňují jen technická zhodnocení, která proběhla na dlouhodobém majetku. Konkrétně se tak stalo u majetku evidovaném na inventárních kartách:

č. 1 - Přístavba ZŠ a

č. 3 – Základní škola č.p. 38

Pořizovací cenou (PC) se rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související.^[13] Cena pořízení je shodná s cenou pořizovací v případě, kdy nevznikají žádné vedlejší náklady s pořízením majetku.

Pořizovací cena = cena pořízení (kupní cena) + náklady související s pořízením

Cena pořízení = cena pořizovaného majetku samostatného

Náklady, které souvisejí či nesouvisejí s pořízením vymezoval § 26 vyhlášky č. 250/2000 Sb., nově § 55 vyhlášky č. 410/2009 Sb. U příspěvkových organizací se jedná zejména o související náklady:

- na dopravu, na přípravu a zabezpečení (např. poradenské služby, zprostředkování, správní poplatky, expertízy, atd.)
- na licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku
- zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilého k užívání a jiné

Od 1.1. 2010 nepatří do nákladů souvisejících s pořízením úroky z přijatých úvěrů.^[10]

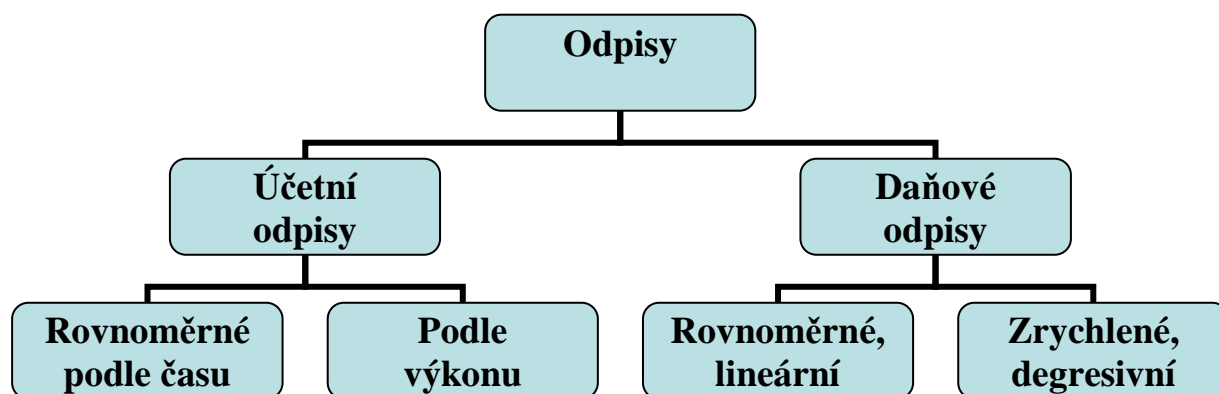
2.5 Odpisování dlouhodobého majetku

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek byl odepisován v souladu s § 28 ZoÚ, § 34 vyhlášky č. 505/2002 Sb. a ČÚS č. 512, nově § 66 vyhlášky č. 410/2009 Sb. V problematice odepisování se nic zásadního nezměnilo. Zákon stále určuje, který majetek je a který není

odepisován. Ve výčtu neodepisovaného majetku přibyl majetek, který je oceněn reálnou hodnotou. Dělení odpisů zůstává také stejné, viz obr. 2.3.

Účetní jednotky, které hospodaří s majetkem územích samosprávných celků, o tomto majetku účtují a odpisují jej v souladu s účetními metodami.^[13] Předmětem odpisování jsou také přijaté dary v podobě DNM a DHM, technické zhodnocení včetně technického zhodnocení DDHM. Odpisy vyjadřují trvalé snížení hodnoty majetku a zaokrouhlují se na celé koruny nahoru.^[9]

Obr. 2.3 Schéma dělení odpisů



2.5.1 Daňové odpisy

Daňové odpisy DNM a DHM upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění. V souladu s § 28 odst. 1 ZDP odepisuje hmotný majetek poplatník, který má k tomuto majetku vlastnické právo, dále organizační složka státu příslušná hospodařit s majetkem státu a státní organizace příslušná hospodařit s majetkem státu. Z uvedeného je zřejmé, že příspěvkové organizace zřízené ÚSC nemohou uplatnit daňové odpisy, které si uplatní vlastník majetku tzn. zřizovatel.^[3]

2.5.2 Účetní odpisy

Účetní odpisy dávají ÚJ přehled o skutečném opotřebení DNM a DHM nezávisle na tom, co dovolují daňové předpisy. Organizace odepisuje dle odpisového plánu schváleného zřizovatelem, na jehož podkladě provádí odpisování majetku v průběhu jeho používání. Odepisuje účetně z hlediska času. Odpisy se počítají z ceny, ve které je majetek oceněn v účetnictví a odepisuje se jen do výše jeho ocenění. Sumu odpisů za dobu odpisování

majetku představují oprávk. A právě u opravk došlo také ke změně při vykazování v rozvaze (více viz. kapitola rozvaha)

Podle odpisového plánu jsou odpisy účtovány do nákladů. Odpisy DHM jsou proúčtovány vždy čtvrtletně. Nově pořízené předměty, případně TZ pořízené po schválení odpisového plánu zřizovatelem, organizace zařazuje a odpisuje srovnatelně s ostatními předměty. Doplněný odpisový plán předkládá zřizovateli ke schválení po skončení roku spolu s účetní závěrkou. Odpisy jsou zdrojem fondu reprodukce majetku.^[19]

V současné době jsou organizací odepisovány Přístavba ZŠ a Kotelna. Zbývající majetek je již odepsán. Z neodepisovaného majetku spravuje pouze pozemky.

2.5.3 Výpočet odpisů

➤ účetní odpisy rovnoměrné podle času

roční odpis = vstupní cena/počet let odepisování
měsíční odpis = roční dopis/12

Příklad účtování odpisů: Organizace vlastní DHM, konkrétně evidovaný jako Kotelna, uhelna, ČOV. Jeho pořizovací cena činí 3 553 749 Kč v roce 1990, doba odepisování je stanovena zřizovatelem na 200 let.

Roční odpis = $3\,553\,749/200 = 17\,769$ Kč

Měsíční dopis = $17\,769/12 = 1\,481$ Kč

Doba odepisování je tak vysoká z důvodu vysoké ceny pořizovaného majetku. Kdyby byla určena například na 50 let, musel by zřizovatel přispívat na odpisy vysokou částku, tzn. 71 075 Kč na jeden rok pouze na tento majetek a to je pro obce nereálné.

2.5.4 Účtování odpisů

Odpisy jsou účtovány do nákladů na vrub účtu 551 – Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a na příslušné účty opravk k DM ve prospěch účtové skupiny 07 nebo 08.

	Text	Kč	MD	D
1.	Zúčtování odpisů kotelny pro rok 2008	17 769,-	551	081.11
2.	Vnitřní účetní doklad – vypořádání fondů	17 769,-	901.11	916.21
3.	Vnitřní účetní doklad – převod prostředků na účtech	17 769,-	245	241

081.11 – Oprávky ke stavbám – kotelna

ad 2) Fond dlouhodobého majetku² (účet 091 – nově 401) vyjadřuje zůstatkovou cenu kotelny, která je kryta z vlastních zdrojů. Opotřebením se tato zůstatková cena snižuje, proto se musí současně snížit fond DM. Zároveň se tímto účtováním zvyšuje fond reprodukce majetku³ (účet 916 nebo 416).^[1]

ad 3) Protože pro PO platí princip odděleného financování DM od financování provozu, je zdroj na toto financování vyčleněn v pasivech na účtu 916 – Fond reprodukce majetku. A v aktivech by měly být vyčleněny peněžní prostředky na samostatném bankovním účtu např. 245 – ostatní běžné účty.^[1] Organizace tyto peněžní prostředky nepřevádí na samostatný účet. Veškeré prostředky jsou uloženy na účtu 241 – Běžný účet, kde však musí mít dostatek peněz na krytí veškerých fondů.

2.5.5 Fond dlouhodobého majetku

Jedná se o majetkový fond, který představuje vlastní zdroj financování majetku. Jeho tvorba je podmíněna zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Jak už bylo zmíněno, PO musí oddělit financování DM a financování provozu, proto se zřizují fondy dlouhodobého a oběžného majetku.

Fond DM představuje zůstatkovou cenu dlouhodobých aktiv, profinancovaných z vlastních zdrojů. K navýšení tohoto fondu dochází při nákupu majetku dodavatelským způsobem, při bezúplatném nabytí od zřizovatele, při zúčtování faktury za nákup majetku, na kterou získala PO dotaci apod. Naopak k čerpání fondu dochází při snížení zůstatkové ceny DM, bezúplatném převodu DM z rozhodnutí zřizovatele či soudu nebo v případě zmařené investice.^[1]

2.6 Technické zhodnocení a opravy dlouhodobého majetku

Technické zhodnocení je upraveno zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění § 33. Organizace provedla poslední technická zhodnocení evidovaná na inventární kartě č. 1 – Přístavba ZŠ a č. 3 – Základní škola č. p. 38. U přístavby ZŠ se jednalo o TZ v celkové částce 212 906 Kč z toho TZ počítačové učebny v hodnotě 42 831 Kč, podružné měření kuchyně 25 763 Kč, počítačové sítě 144 312 Kč. U základní školy č. p. 38 došlo ke dvojímu technickému zhodnocení a to v roce 2005 v hodnotě 336 770 Kč a v roce 2008 v částce 142 786 Kč.

² Fond dlouhodobého majetku viz. kapitola 2.4.3.

³ Frond reprodukce majetku viz. kapitola 4.3.4.

Obě zhodnocení překročila stanovenou hranici dle zákona o dani z příjmu § 33 (tj. 40 000 Kč) a zvýšila tak ocenění majetku.

Účtování technického zhodnocení

	Text	Kč	MD	D
1.	Dodavatelská faktura za technické zhodnocení Přístavby ZŠ	212 906,50,-	042	321
2.	Úhrada faktury z bankovní účtu fondu	212 906,50,-	321	241
3.	Zařazení technického zhodnocení do evidence	212 906,50,-	021	042
4.	Tvorba zdrojů k technickému zhodnocení			
	a) účtování do konce roku 2009	212 906,50,-	916	901
	b) účtování od 1.1.2010	212 906,50,-	416	401

Organizace účtuje o nákladech na rekonstrukci, modernizaci a jiné zhodnocení majetku na účtu 549 – Jiné ostatní náklady s danou analytickou evidencí, pokud náklady nepřekročí jednorázově částku 60 000 či 40 000 Kč. Na tomto účtu se kumulují náklady do té doby než dosáhnou předepsané výše, pak jsou zaúčtovány jako technické zhodnocení.

	Text	MD	D
1.	Náklady na zhodnocení majetku	549	241
2.	Náklady překročí stanovenou částku – vznik technického zhodnocení	042	549
3.	Zařazení technického zhodnocení do evidence	021	042
4.	Tvorba zdrojů k technickému zhodnocení	916	901

Od 1.1.2010 se v rozvaze objevuje nová položka a ve směrné účtové osnově nový účet Uspořádací účet technického zhodnocení, na kterém se v průběhu účetního období hromadí náklady (případně výdaje), které mohou v úhrnu za celé účetní období splnit podmínky pro technické zhodnocení dlouhodobého majetku, viz vyhláška č. 410/2009 Sb., § 14. Nejpozději však k rozvahovému dni.^[10]

Opravy na majetku organizace jsou účtovány na účet 549 – Jiné ostatní náklady. V minulém roce měla organizace přislíbenou dotaci od Evropské unie na výměnu oken, zateplení fasády a opravu schodiště školy v hodnotě 60 000 000 Kč se spoluúčasti zřizovatele na financování ve výši 7 %, tzn. v hodnotě 4 200 000 Kč. K poskytnutí dotace však nedošlo. Kdyby se tak stalo, pravděpodobně by zřizovatel nařídil organizaci navrácení peněžních prostředků z fondu dlouhodobého majetku, ke krytí spoluúčasti na financování, neboť by neměl dostatek svých volných peněžních prostředků. Oprava schodiště je však nutná, a proto bude financována z fondu reprodukce majetku.

2.7 Vyřazení dlouhodobého majetku

Organizace za dobu své existence vyřazovala majetek pouze pro opotřebení, občas pro škodu způsobenou loupeží. S ostatními způsoby vyřazení nemá zkušenosti, proto se jim nebudu věnovat.

2.7.1 Vyřazení likvidací pro opotřebení

Majetek je likvidován v případě, kdy je morálně či fyzicky opotřeben. Vyřazení je prováděno ve výši pořizovací ceny, která je zachycena na účtech účetní skupiny 04.

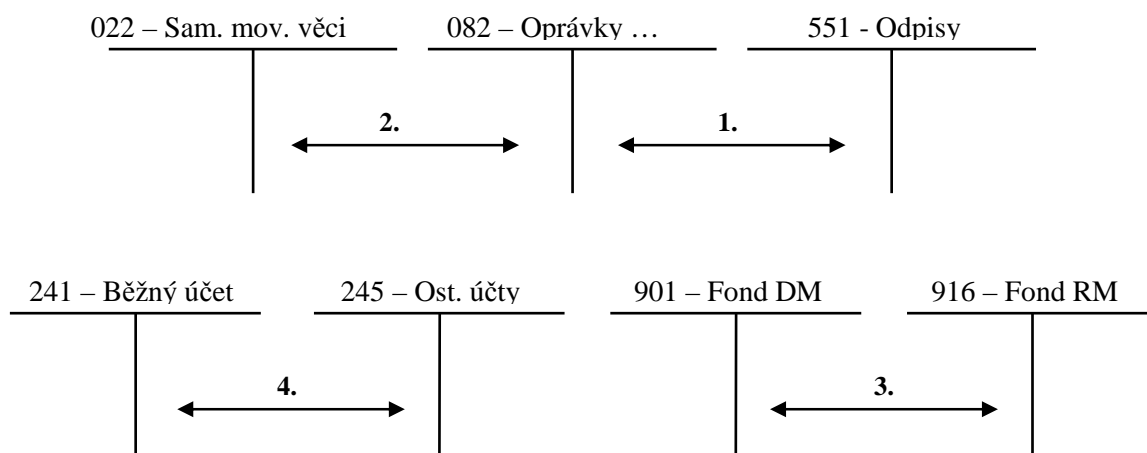
➤ *Likvidovaný majetek je zcela odepsán*

Škola například v roce 2008 zcela odepsala počítač a v lednu roku 2009 jej v důsledku morálního i fyzického opotřebení vyřadila z užívání. Počítač byl vyřazen v pořizovací ceně 45 782,90 Kč, zůstatková cena v roce 2009 je nulová. Postup účtování viz obr. 2.4.

	Text	Kč	MD	D
1.	Zúčtování odpisů pro rok 2008	11 446,10,-	551	082
2.	Vyřazení počítače z evidence	45 782,90,-	082	022
3.	Vnitřní doklad – vypořádání zdrojů	45 782,90,-	901	916
4.	Vnitřní účetní doklad – převod prostředků na účtech	45 782,90,-	245	241

ad 3 a 4) Opět se setkáváme s oddělením financování DM a provozu, proto by měla organizace převést dané peněžní prostředky na samostatný účet, ale nečiní tak.

Obr. 2.4 Účtování vyřazení odepsaného dlouhodobého hmotného majetku



➤ *Likvidovaný majetek není zcela odepsán*

V případě, že by počítač nebyl zcela odepsán, musela by organizace nejprve zúčtovat zůstatkovou cenu do nákladů, až poté by jej vyřadila. Následovalo by opět vypořádání zdrojů a převod peněžních prostředků.

	Text	Kč	MD	D
1.	Zúčtování zůstatkové ceny do nákladů	11 446,10,-	551	082
2.	Vyřazení počítače z evidence	45 782,90,-	082	022

2.7.2 Vyřazení v důsledku manka nebo škody

K vyřazení v důsledku škody dochází většinou při mimořádných událostech, např. při požáru, havárii, povodni, loupeži apod. Pokud nelze poškozený předmět opravit nebo by oprava byla nepřiměřeně drahá, obvykle se likviduje.^[1]

Pro případ škody je organizace pojištěna. Například při loupeži neúčtuje škodu na majetku na nákladový účet 548 – Manka a škody, ale účtuje je rovnou jako předpis náhrady škody od pojišťovny, neboť předpokládá pojistné plnění. V opačném případě, kdy vznikne škoda například žákovi, kterému se rozbily brýle při hodině tělocviku, podává organizace zprávu své pojišťovně, která škodu vypořádá přímo s žákem. Tzn. že organizace neúčtuje o takto vzniklých škodách, proto nemá v účtové osnově účet 548.

Naposledy došlo ke krádeži majetku, který je evidován jako zásoba (varná konvice, toustovač a dataprojektor) v prosinci roku 2009. Jeho úbytek byl zaznamenán v operativní evidenci zástupkyně ředitele. Na konci roku provedla účetní zúčtování veškerých přírůstků a úbytků na podrozvahových účtech.

	Text	Kč	MD	D
1.	Předpis náhrady škody	22 586,-	388	649
2.	Přijetí náhrady škody	22 586,-	241	388
3.	Zúčtování přírůstků a úbytků na konci roku	22 586,-	976	999

388 – Dohadný účet aktivní

649 – Jiné ostatní výnosy

241 – běžný účet

2.8 Inventarizace dlouhodobého majetku

Organizace provádí jednou ročně inventarizaci DDNM, DDHM a DHM odděleně za základní školu, mateřskou školu a školní jídelnu. Inventarizace je řízena § 29 a 30 ZoÚ, účtování inventarizačních rozdílů bylo do konce roku 2009 vymezeno ČÚS č. 506.

Jak z grafu 2.2. vyplývá, hodnota DHM mírně klesla, naopak hodnota DDHM stoupla a DDNM zůstala na stejné úrovni. Přesněji DHM se změnil záporně jen u mateřské školy,

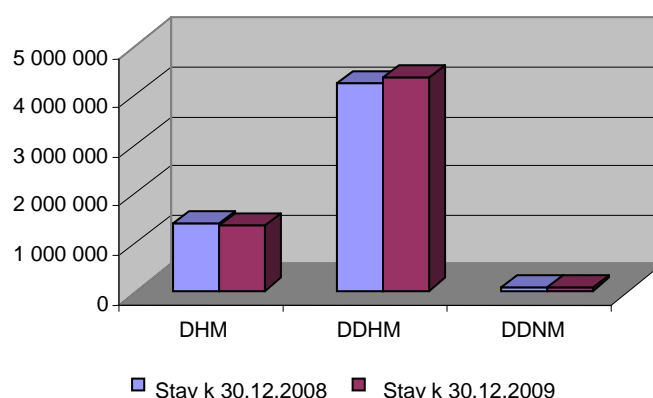
zatím co u základní školy a jídelny zůstala hodnota stejná. Ve výši DDHM došlo k největšímu nárůstu u školní jídelny a základní školy – celkový rozdíl DDHM je vyčíslen na 133 982 Kč. DDNM eviduje pouze základní škola a jeho hodnota zůstává na stejné úrovni. Konkrétní hodnoty dlouhodobého majetku k 30.12 jsou uvedeny v tab. 2.3.

Tab. 2.3 Výsledky inventarizace dlouhodobého majetku v celých Kč

Dlouhodobý majetek	Stav k 30.12.2008	Stav k 30.12.2009
DHM	1 370 047	1 323 047
DDHM	4 199 331	4 333 313
DDNM	52 086	52 086
Celkem	5 621 464	5 708 446

Zdroj: interní dokument

Graf 2.2 Výsledky inventarizace dlouhodobého majetku



Zdroj: tab. 2.3.

3 Oběžný majetek

3.1 Zásoby

Klasifikace (třídění) zásob je v PO shodná s klasifikací zásob u podnikatelských subjektů. Přesné vymezení zásob bylo určeno v § 11 vyhlášky č. 505/2002 Sb. a ČÚS č. 514, nově § 20 vyhlášky č. 410/2009 Sb. O zásobách se účtuje v účtové třídě 1 – Zásoby. Od 1.1.2010 byla z rozvahy vyňata položka Zvířata, která se nyní účtují do položky zásoby. Naopak přibýly účtové skupiny 15 až 19, ve kterých bude účtováno o opravných položkách k jednotlivým druhům majetku. Opravným položkám k zásobám náleží skupina 18.

Ocenění zásob je obdobné jako u DM, oceňují se pořizovací cenou, jejichž součástí jsou také náklady spojené s pořízením (přeprava, provize, clo), především úroky z úvěrů na jejich pořízení a náklady na úpravu skladového materiálu. V případě PO se tak nestává, ale mohou být oceněny také reprodukční pořizovací cenou nebo vlastními náklady.

Organizace používá označení zásoba pro ostatní hmotný majetek, který neodpovídá definici dlouhodobého majetku buďto dobou použitelnosti nebo výši ocenění. Pro ocenění používá pouze pořizovací cenu. Tyto „zásoby“ jsou v rozvaze vykazovány v oddíle dlouhodobého hmotného majetku. Jejich účtování se řídí opět Směrnicí účtování o majetku a zásobách.

3.1.1 Účtování zásob

Pro účtování zásob byl zvolen způsob B, to znamená, že jsou účtovány přímo do spotřeby. Organizace třídí druhy zásob podle určitých kritérií – výši ocenění a doby použitelnosti:

- Vnitřní směrnicí je dáno, že **zásoby (Z)** v hodnotě od 500 Kč do 3 000 Kč jsou účtovány do spotřeby a současně sledovány v evidenci na počítači. Jedná se např. o pomůcky do školní jídelny.
- **Drobný hmotný majetek** v hodnotě:
 - do 300 Kč nebo s dobou použitelnosti kratší než 1 rok je účtován přímo do spotřeby,
 - 0 až 300 Kč s dobou použitelnosti delší než 1 rok, je pouze zapsán a veden v operativní evidenci správce sbírky – **zásobník (ZB)**
 - od 300 do 500 Kč s dobou použitelnosti delší než jeden rok je veden v operativní **evidenci (OE)** na počítači.

- **Zásoby nehmotného majetku (ZNM)** do 6 999 Kč bez ohledu na dobu použitelnosti je účtován na příslušné nákladové účty a je veden operativně v evidenci správce sbírky. Složení ZNM je obdobné jako u DDNM, jedná se o softwary s rozdílným oceněním. DDNM je majetek od 7 000 do 60 000 Kč a ZNM do 6 999 Kč.^[20]

	Text	Kč	MD	D
1.	Nákup kancelářských potřeb za hotové	700,-	501	241
2.	Dodavatelská faktura za učební pomůcky	290,-	501	321

3.1.2 Inventarizace zásob

Inventarizace je u tohoto majetku prováděna jednou ročně. Opět vychází z § 29 a 30 ZoÚ a ČÚS č. 506. Bývá prováděna dílčí inventarizační komisí, která čítá zpravidla 3 členy. Inventarizace je zjištění skutečného stavu fyzickou inventurou a srovnání s účetní evidencí. Při inventarizaci je postupováno podle vnitřní směrnice vydané organizací.^[20]

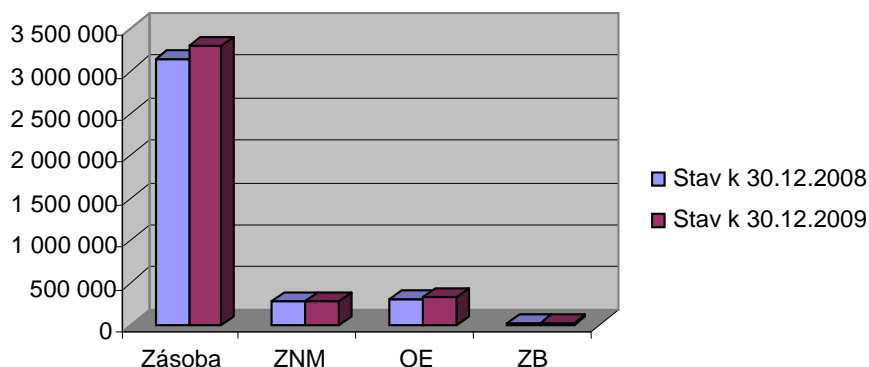
Největší zásoba organizace je dle tab. 3.1. v hodnotě 500 až 3 000 Kč, u které zároveň došlo k největšímu zvýšení o 150 554 Kč, z toho o 70 940 Kč u mateřské školy. U zásob nehmotného majetku a operativní evidence došlo na grafu 3.1. k neviditelnému nárůstu okolo deseti tisíc, u zásob do 300 Kč okolo devíti tisíc. ZNM jsou evidovány pouze u základní školy. U OE došlo ke změně u základní školy, změn u školní jídelny je nulová a mateřská škola v nemá v operativní evidenci žádné zásoby. Zásoba do 300 Kč (zásobník) se změnila zhruba ve stejné výši u základní i mateřské školy.

Tab. 3.1 Výsledky inventarizace zásob v celých Kč

Zásoby	Stav k 30.12.2008	Stav k 30.12.2009
Zásoba (500 – 3 000,-)	3 145 045	3 295 599
ZNM (0 - 7 000,-)	284 579	293 493
OE (300 - 500,-)	322 185	332 337
ZB (0 - 300,-)	24 296	35 013
Celkem	3 776 105	3 946 442

Zdroj: interní dokument

Graf 3.1 Výsledky inventarizace zásob



Zdroj: tab. 3.1

3.2 Materiál

K ocenění při pořízení je používána organizační pořizovací cena. Při vyskladnění je materiál oceněn cenou, kterou vypočte počítačový program k výpočtu kalkulací obědů. Organizace neúčtuje o žádném zboží ani výrobcích.

3.2.1 Účtování materiálu

Organizace zvolila způsob účtování B pro spotřební materiál, který představují kancelářské potřeby, publikace, tiskopisy, čisticí prostředky apod. Tento materiál je účtován přímo do spotřeby na účet 501 – Spotřeba materiálu.^[20]

Pro materiál školní jídelny, kterým jsou potraviny byl zvolen způsob účtování A a současně je evidován na skladových kartách.^[20] To znamená, že pořízení potravin je zaúčtováno na účet 111 – Pořízení materiálu. Na tento účet jsou účtovány v případě organizace pouze pořizovací cena, jiné vedlejší náklady související s pořízením nevznikají. Poté je materiál na základě příjemky zaúčtován na skladový účet 112 – Materiál na skladě. Účetním dokladem pro výdej materiálu je výdejka. Spotřeba se účtuje jako úbytek ze sklady na účtu 112 a spotřeba na účtu 501 – Spotřeba materiálu. Účet 501 je veden s příslušnou analytickou evidencí pro každý druh spotřebního materiálu a potraviny, které mají analytiku dělenou podle toho, zda se jedná o potraviny z hlavní činnosti, školní jídelny a spotřebu potravin učitelů. Toto dělení je potřebné pro zjištění správné daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty i k dani z příjmů pro určení daňově uznatelných nákladů.

Účetní organizace se fakticky nezaobírá přeúčtováním konečných zůstatků materiálu účtovaných způsobem B na konci roku z účtu 501 na skladové účty 112. Přeúčtování provede účetní software, který převede konečné zůstatky na konečný účet rozvážný.

Účtování zásob

	Text	Kč	MD	D
1.	Nákup tiskopisů za hotové	60,-	501	241
2.	Dodavatelská faktura na nákup zeleniny	1290,-	111	321
4.	Zelenina převzatá na sklad	1390,-	112	111
5.	Spotřeba zeleniny	350,-	501	112

3.2.2 Inventarizace materiálu

Inventarizace materiálu je velice jednoduchá. Je prováděna jen u potravin. Organizaci se ještě nestalo, aby byl při inventarizaci zjištěn nějaký schodek či přebytek potravin na skladě. Kdyby se tak však stalo, byl by přebytek zaúčtován na účet 649 – Jiné ostatní výnosy, schodek pravděpodobně na účet 549 – Jiné ostatní náklady, neboť v účtové osnově chytí účet 548 – Manka a škody.

3.3 Pohledávky

Problematika pohledávek byla v případě příspěvkových organizací upravena § 12 vyhlášky č. 505/2002 Sb. a ČÚS č. 511 a 516, nově § 19 a 22 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Od 1.1.2010 dochází k dělení pohledávek na krátkodobé a dlouhodobé. O krátkodobých je účtováno v účtové skupině 31 a 37, o dlouhodobých v účtové skupině 46. Opravné položky k pohledávkám upravoval ČÚS č. 504, nyní § 23 nové vyhlášky. Dříve byly účtovány na účet 391 – Opravná položka k pohledávkám, nově budou účtovány na příslušné účty účtové skupiny 19.

3.3.1 Pohledávky organizace

Organizace vznikají pohledávky plynoucí opět z její činnosti. Jsou vedeny na příslušných účtech s analytickou evidencí. Konkrétně se jedná o tyto pohledávky:

311 – Odběratelé - jedná se především o pohledávky za obecním úřadem, jehož zaměstnanci se stravují ve školní jídelně. Organizace mu pravidelně vystavuje fakturu na odběr obědů. Pohledávky stejného charakteru vznikají také za základní uměleckou školu, která provozuje výuku v prostorách organizace a rovněž využívá možnosti stravování. Na příslušném

analytickém účtu jsou vedeny pohledávky za společností Coca-Cola. Ta má umístěny své občerstvovací automaty ve vestibulu základní školy, ze kterých organizaci přísluší určitá část výdělku dle uzavřené smlouvy, kterou nárokuje vystavenou fakturou pro společnost Coca-Cola.

314 – Poskytnuté provozní zálohy – na tento účet jsou účtovány zálohy na energii, plyn, předplatné a ostatní. Při doručení faktur dochází z zúčtování záloh na straně Dal a snižuje se současně závazek vůči dodavateli.

316 – Ostatní pohledávky – na tomto účtu jsou účtovány pohledávky z titulu školného MŠ a školní družiny, které bývají ve většině případů nulové. V poslední době byla na účtu zaznamenaná pohledávka vůči dodavateli potravin, jako dobropis za přepravky. Organizace účtovala také o dobropise za plavání, kdy jeden z žáků základní školy v době kurzu onemocněl a prostřednictvím dobropisu byla navracena částka neuskutečněného výcviku žáka.

335 – Pohledávky za zaměstnanci – účet nebude letos s největší pravděpodobností použit. Dříve na něm byly účtovány nároky na splátky půjčky poskytnuté z FKSP.

348 – Nárok na dotace a ost. zúčt.se státním rozpočtem ÚSC – účet slouží k uplatnění nároku na dotace, ke krytí provozních nákladů a mezd

378 – Jiné pohledávky – účet je používán především k vyrovnání účtu FKSP. Fond kulturních a sociálních potřeb musí mít uloženy peněžní prostředky na zvláštním bankovním účtu, ze kterého jsou odváděny poplatky bance za vedení účtu. FKSP však dle zákona nesmí být těmito poplatky krácen a proto dochází ke hrazení poplatků z běžného účtu 241.

3.3.2 Účtování pohledávek

Obecně je vznik pohledávky účtován na straně MD a její zánik na straně dál. Příspěvkové organizace nemají v účtovém rozvrhu účtovou skupinu 15, pro účtování provozních záloh na energie a jiné, proto jsou všechno zálohy účtovány na účet 314 – Provozní zálohy.

Vybrané účetní operace s pohledávkami

	Text	MD	D
1.	Poskytnutí provozní zálohy	314	241
2.	Dodavatelská faktura za energii	501	321
3.	Vyúčtování zálohy	321	314
4.	Nárok na provozní dotaci	348	691
5.	Skutečně přijatá dotace	241	348

3.3.3 Inventarizace pohledávek

Účetní jednotky dle § 29 a 30 ZoÚ ověřují inventarizací ke dni řádné a mimořádné účetní závěrky, zda stav majetku a závazků v účetnictví odpovídá skutečnosti. K majetku řadíme i pohledávky, tudíž i pohledávky podléhají pravidelné inventarizaci.^[13]

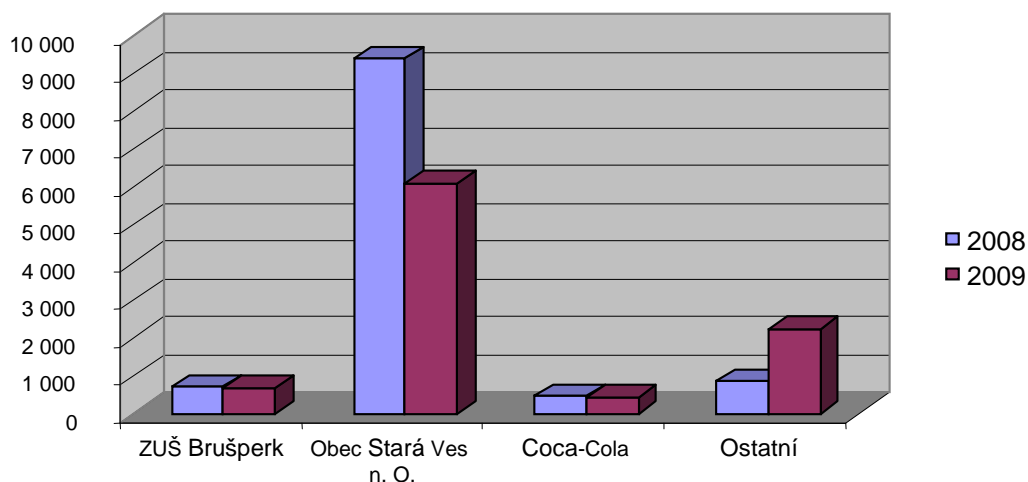
V největší míře se jedná o pohledávky za poskytnuté stravné, které představuje také položka ostatní. Je zřejmé, viz. graf 3.2., že největší podíl na pohledávkách má pohledávka za obecním úřadem, u které je zřetelné snížení o 3 300 Kč, viz tab. 3.2. Méně viditelný rozdíl nastal u pohledávky za ZUŠ a společností Coca-Cola. Nárůst u ostatních pohledávek je vyčíslen na 1 400 Kč.

Tab. 3.2 Výsledky inventarizace pohledávek v celých Kč

Pohledávka	Rok 2008	Rok 2009
ZUŠ Brušperk	700	675
Obec Stará Ves n. O.	9 400	6 100
Coca-Cola	476	433
Ostatní	850	2 250
Celkem	11 426	9 458

Zdroj: interní dokument

Graf 3.2 Výsledky inventarizace pohledávek



Zdroj: tab. 3.2

3.4 Finanční majetek

Finanční majetek byl do konce roku upravován § 13 vyhlášky č. 505/2002 Sb. a ČÚS č. 515, nově § 25 vyhlášky č. 410/2009 Sb. O finančním majetku je účtováno v účtové třídě 2. I v této třídě došlo k mnohým změnám. Byly zrušeny celé skupiny 20, 21 a 27, dále některé účty a některé nově vznikly.

3.4.1 Finanční majetek organizace

Finanční majetek u organizace představují účty:

241 – Běžný účet, jeho uplatnění je velice široké. Hradí se z něj veškeré přijaté faktury za vodu, plyn, energii, pořízení dlouhodobého i oběžného majetku, nákup zásob. Jeho příjmovou stránku tvoří především příjem příspěvků obce a krajské dotace na provoz.

243 – Běžný účet FKSP, jedná se o účet, který musí organizace zřídit povinně k fondu kulturních a sociálních potřeb. Musí být na něj převáděny veškeré peněžní prostředky, které byly do fondu přiděleny. Jeho příjmovou stránku tvoří příděly, výdajovou stránku úhrady kulturních akcí, rekreací, příspěvku na stravné atd.

245 – Ostatní běžné účty, na tento účet jsou posílány peněžní prostředky vybrané od rodičů, které slouží na úhradu školních výletů a plaveckých kurzů. Obecně aktivit, které si žáci hradí sami nebo na jejich úhradu přispívají.

261 – Pokladna, účet s analytickou evidencí pro pokladu účetní, zástupkyně ředitele, školní jídelnu, mateřskou školu a FKSP. Jedná se o dílčí pokladny, které spravují kompetentní osoby. Slouží k efektivnějšímu vynakládání hotovostních peněz. Zástupkyně ředitele hradí z pokladny především nákup drobných pomůcek k výuce. Pokladnu školní jídelny má na starost vedoucí jídelny, která vybírá peníze za stravenky a hradí z pokladny nákup potravin. Pokladnu mateřské školy zpravuje vedoucí učitelka mateřské školy. V této pokladně jde o příjmy a výdaje spojené s provozem MŠ a školného.

262 – Peníze na cestě, přes tento účet dochází k přeúčtování bezhotovostních i hotovostních peněžních prostředků z účtu na účet (zejména z běžného účtu na účet FKSP) nebo z pokladny do pokladny.

263 – Ceniny, opět účet s analytickou evidencí pro poštovní známky a stravenky

3.4.2 Účtování finančního majetku

Obecně je přírůstek na účtech a v pokladně účtovány na straně MD, naopak úbytky na straně Dal. Zvláštním příkladem účtování u příspěvkových organizací je úhrada poplatků za účet FKSP z běžného účtu.

Účtování úhrady poplatků FKSP

	Text	MD	D
1.	Přepis úhrady poplatků běžného účtu FKSP	378	243
2.	Úhrada poplatků z běžného účtu	549	241
4.	Úhrada poplatků běžného účtu FKSP	243	378

Účtování převodu z pokladny do pokladny

	Text	MD	D
1.	Převod peněžních prostředků z pokladny zástupkyně do pokladny účetní	262	261.02
2.	Příjem peněžních prostředků z pokladny zástupkyně do pokladny účetní	261.01	262

261.01 – Pokladna účetní

261.02 – Pokladna zástupkyně

3.4.3 Inventarizace finančního majetku

Stejně jako u ostatních druhů oběžného majetku, tak i u finančního majetku provádí organizace inventarizaci dle § 29 a 30 ZoÚ. Z výsledků inventarizace vložených do tabulky 3.3. je viditelný největší nárůst u běžného účtu o téměř 792 000 Kč. Naopak k největšímu poklesu došlo u účtu FKSP o necelých 111 000 Kč. Účet peníze na cestě a pokladna FKSP bývá zpravidla na konci roku nulový. K naplnění pokladny FKSP dochází jen v případě, kdy jsou potřeba hotovostní prostředky na úhradu výdajů, které jsou hrazeny z fondu kulturních a sociálních potřeb.

Avšak nejdůležitější je celková hodnota finančního majetku, neboť neustále dochází k „přelévání“ peněžních prostředků z jednotlivých účtů a pokladna účty či účty či pokladny jiné. U celkové hodnoty finančního majetku došlo k nárůstu přes 650 000 Kč.

Pro zobrazení rozdílů jsem nepoužila graf, z důvodu velkých rozdílů hodnot jednotlivých druhů finančního majetku.

Tab. 3.3 Výsledky inventarizace finančního majetku v celých Kč

Účet	Rok 2008	Rok 2009
Běžný účet	3 338 300	4 130 063
Běžný účet FKSP	167 391	56 486
Ostatní běžné účty	1 038	1 038
Pokladna účetní	41 372	26 222
Pokladna zástupkyně	186	2 691
Pokladna ŠJ	3 910	78
Pokladna FKSP	0	0
Pokladna MŠ	5 193	2 288
Peníze na cestě	0	0
Ceniny	4 907	0
CELKEM	3 562 298	4 218 867

Zdroj: interní dokument

4 Účetní závěrka

Od 1.1.2010 došlo k mnoha změnám v účetní závěrce příspěvkových organizací. Nejvýznamnější změnou je její rozsah, kdy se nově závěrka skládá z pěti částí: rozvahy (balance), výkazu zisku a ztráty, přílohy, přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu. Tento rozsah je závazný pro účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu. Ovšem v případě příspěvkových organizací, které vedou účetnictví ve zjednodušené rozsahu z nařízení zřizovatele, kterým je územní samosprávný celek nebo svaz obcí, se rozsah nemění. To znamená, že nesestavují přehledy o peněžních tocích a změně vlastního kapitálu, zůstává jim povinnost sestavení rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy. Co se však mění je forma výkazů, více v následujících kapitolách.

4.1 Zpracování účetní závěrky organizace

V případě organizace jsou přípravné práce k účetní závěrce velmi zjednodušené, neboť neevidují žádný majetek ani závazky znějící na cizí jméno, tudíž nemusejí přepočítávat jejich hodnotu na českou korunu. Dále nevytváří žádné zákonné rezervy, neplatí daně silniční, z nemovitosti, z převodu nemovitosti a jiné.

Dle Harmonogramu účetní závěrky je provedena na konci roku řádná inventarizace veškerého majetku a závazků spolu s jejím vyhodnocením a jsou zaúčtovány veškeré účetní případy týkající se příslušného účetního období. Dále jsou zaúčtovány převody na účtech rozpočtového hospodaření, vyčísleny zůstatky účtů nákladů a výnosů, účtů aktivních a pasivních. Jsou sestaveny účty výsledku hospodaření a konečný účet rozvázný. Uzavírání účtů provádí účetní software, který převádí konečné zůstatky jednotlivých účtů na končený účet rozvázný a současně provede rozúčtování počátečních stavů přes počáteční účet rozvázný na jednotlivé účty pro nové účetní období.

Účetní organizace vytiskne účetní závěrku, vytvořenou účetním softwarem. Takto vzniklou závěrku posílá daňovému poradci, který vyčíslí daňovou povinnost k dani z příjmu a dani z přidané hodnoty. Daňový poradce doplní účetní závěrku o vypočtenou daňovou povinnost a předloží jí organizaci zpět.

Účetní závěrka je sestavována v souladu s ustanovením § 18 ZoÚ a tvoří jí účetní výkazy: rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha. Organizace není povinna předkládat účetní závěrku ke kontrole auditorovi. Závěrka je překládána zřizovateli, který ji poté odesílá na krajský soud.^[15]

4.1.1 Daňová povinnost organizace

4.1.1.1 Daň z přidané hodnoty

Organizace je osobou povinnou k dani, protože uskutečňuje ekonomickou činnost.⁴ Povinnost registrovat se k dani jí vznikla při překročení obratu jednoho miliónu korun v roce 2008. Předmětem daně z přidané hodnoty (DPH) organizace je poskytování služeb. Uskutečněná zdanitelná plnění představují příjmy ze stravného učitelů bez příspěvků FKSP (15 Kč za oběd), ze stravného cizích strávníků, z prodeje nápojů Coca-Cola a krátkodobého pronájmu školní jídelny. Přijatá zdanitelná plnění jsou nákup potravin a spotřeba energií.

Výpočet daňové povinnosti je složitý. Jelikož se vyskytují zdanitelná plnění, která jsou zdaněna různou sazbou a musí být vedena zvlášť. V důsledku toho musí být vypočten vypořádací koeficient pro správné určení odpočtu daně. Určení daňové povinnosti nechává účetní na daňovém poradci.

Sníženou sazbou 9 % pro rok 2009 jsou zdaňovány potraviny, vodné a stočné. Vše ostatní podléhá základní sazbě 19 %.⁵

Jen několik údajů o DPH organizace: za poslední kvartál roku 2008 měla organizace daň na výstupu 28 781 Kč. Nárok na odpočet činil 48 168 Kč. Po úpravě odpočtu podle vypořádacího koeficientu došlo v závěru k nadměrnému odpočtu 1 551 Kč.⁶

4.1.1.2 Daň z příjmů

Organizace je plátcem daně z příjmů právnických osob. Přestože daň neplatí je povinna podat daňové přiznání. Specifikami u daně z příjmů příspěvkových organizací jsou speciální příjmy, které nejsou předmětem daně a položka snižující základ daně dle § 20 odst. 7) ZDP. Mezi specifické příjmy patří:

1. příjmy z činnosti vyplývajících z jejich poslání
2. příjmy z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor
3. příjmy z úroků z vkladů na běžném účtu ^[2]

Dle § 20 odst. 7) ZDP si organizace může snížit základ daně z příjmů až o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč. Pokud činí 30 % méně než 300 000 Kč, lze odečíst 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Podmínkou pro uplatnění tohoto odpočtu je to,

⁴ Ekonomickou činností se rozumí soustavná činnost ne činnost nahodilá.

⁵ Od 1.1.2010 je snížená sazba 10 %, základní 20 %

⁶ Ve všech kvartálech roku 2008 došlo k nadměrnému odpočtu v různých výších.

že prostředky získané dosaženou úsporou daňové povinnosti musí být použity ke krytí nákladů souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích.^[12]

4.1.1.3 Rekapitulace daňové povinnosti organizace za rok 2008

Předmětem daně jsou pouze příjmy z hospodářské činnosti, tzn. tržby z prodeje služeb, kterými jsou pronájem prostor a závodní stravování občanů. Veškeré ostatní příjmy nejsou předmětem daně dle § 18 odst. 4) ZDP. Mezi výdaje organizace neuznávané za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmu patří veškeré náklady z hlavní činnosti: spotřeba materiálu, služby, osobní náklady, daně a poplatky, ostatní služby, odpisy. Základ daně je vypočten: výsledek hospodaření plus daňově neuznatelné náklady mínus příjmy, které nejsou předmětem daně. Organizace uplatňuje slevu na dani dle § 35 ZDP. V roce 2008 činila tato sleva na zdravotně postiženého zaměstnance 14 280 Kč.

Organizace neplatí zálohy na daň z příjmu, neboť poslední známa povinnost nepřesáhla zákonem určenou hranici 30 000 Kč.

Daňové přiznání za rok 2009 ještě nebylo podáno. Organizace má pro podání odklad do 30. června 2010, protože jí daňové přiznání vypracovává daňový poradce.

Tab. 4.1 Rekapitulace daňové povinnosti organizace za rok 2008

č.ř.	Položka	Hlavní činnost	Hospodářská činnost	Daňové přiznání
	Výnosy	15 590 738,69	1 090 431,60	
	Příjmy, které nejsou předmětem daně	15 590 738,69	0,00	
	Příjmy celkem	0,00	1 090 431,60	
	Náklady z hlavní činnosti	15 375 539,38	1 022 258,08	
	Výdaje, nepatřící do základu daně	15 375 539,38	0,00	
	Daňové výdaje	0,00	1 022 258,08	
	Rozdíl mezi příjmy a výdaji	0,00	68 173,52	
	Základ daně			
10	Výsledek hospodaření	215 199,31	68 173,52	283 372,83
40	Výdaje nepatřící do základu daně	15 375 539,38		
	50 - spotřebované nákupy	3 087 279,89		
	51 - služby	962 798,16		
	52 - ostatní náklady	10 822 682,00		
	53 - daně a poplatky	0,00		
	54 - ostatní náklady	93 840,23		
	55 - odpisy	408 939,10		
50	55 - odpisy		0,00	

č.ř.	Položka	Hlavní činnost	Hospodářská činnost	Daňové přiznání
101	Příjmy nepatřící do základu daně	15 590 738,69	0,00	
200	Nezaokrouhlený základ daně			68 173,00
	Zaokrouhlený základ daně			68 000,00
	Daň			14 280,00
	Slevy na dani			14 280,00
	Daň celkem			0,00
	Zálohy na daň			0,00
	Doplatek daně			0,00
	Úspora daně			0,00

Zdroj: interní dokument pro potřeby účetní organizace

4.2 Rozvaha

4.2.1 Formální úprava rozvahy

Obsahové vymezení rozvahy bylo upraveno § 7 až 20 vyhlášky č. 505/2002 Sb., nově § 11 až 32 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Od 1.1.2010 je platná nová závazná forma rozvahy. Její úplná podoba je uvedena v příloze č. 1 nové vyhlášky, kde je možné najít jednotlivé varianty pro určité druhy účetních jednotek – např. pro organizační složky státu, územní samosprávné celky, příspěvkové organizace apod. Nové je také uspořádání a označení položek rozvahy. Dříve byly položky označeny kombinací velkých písmen latinské abecedy a arabských číslic. Nyní se označují kombinací velkých písmen latinské abecedy, římských číslic, arabských číslic a názvem položky.

➤ *Nové záhlaví rozvahy pro AKTIVA*

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	1	2	3	4
			OBDOBÍ			
			BĚŽNÉ			MINULÉ
			BRUTTO	KOREKCE	NETTO	

V důsledku tohoto záhlaví byly z výčtu položek rozvahy vyřazeny celé oddíly opravek a opravných položek, které budou nově vykazovány ve sloupci KOREKCE. Ve sloupci BRUTTO bude vykazována hodnota majetku z účetnictví a sloupec NETTO bude obsahovat hodnotu majetku ze sloupce brutto upravenou o korekci, tzn. o opravné položky a oprávky k danému majetku. Ve sloupci MINULÉ bude vykazována netto hodnota jednotlivých položek rozvahy z minulého období pro srovnání vývoje. V záhlaví pasiv jsou pouze uváděny položky za běžné období a období minulé rovněž pro srovnání.

➤ **Nové záhlaví rozvahy pro PASIVA**

Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	1	2
			OBDOBÍ	
			BĚŽNÉ	MINULÉ

4.2.2 AKTIVA

Aktivům jsem se věnovala již dřívějších kapitolách. Aktiva jsou členěna na dlouhodobá, která představují DHM, DNM a DFM a oběžná aktiva. Mezi oběžná aktiva představují zásoby, pohledávky a krátkodobý finanční majetek.

V rozvaze organizace na straně aktiv jsou vykázány také stavy účtu časového rozlišení 381 a dohadného účtu 388. Jejich uplatnění je následující:

Účet 381 – **Náklady příštích období**. Účet slouží k časovému rozlišení nákladů. Je používán především k rozúčtování nákladů z nákupu časopisů, jejichž předplatné je účtováno zpravidla od září daného roku do září roku následujícího. Proto je použit tento účet, přes který dochází k rozložení nákladů do období, se kterým časově souvisí.

Účet 388 – **Dohadný účet aktivní** představuje pohledávku za pojišťovnou z titulu nároku na pojistné plnění, u kterého nebyla potvrzená výše.

Účtování časového rozlišení

	Text	Kč	MD	D
1.	Dne 10.9.2008 přijatá faktura za předplatné časopisu od 9/08 do 6/09	1 020,-		
	- 9-12/08	408,-	518	321
	- 1-6/09	612,-	381	321
2.	Úhrada faktury	1020,-	321	241
4.	Dne 1.1.09 zúčtování nákladů	612,-	518	381
5.	Pohledávka za pojišťovnou – úhrada škody	22 586,-	388	649
6.	Přijatá náhrada škody	22 586,-	241	388

4.2.3 PASIVA

Pasiva představují zdroje krytí majetku neboli financování, které se dělí na vlastní a cizí zdroje. *Vlastní zdroje organizace představují:*

Fond dlouhodobého majetku (účet 901). O něm jsem se již zmínila v jedné z dřívějších kapitol (viz kapitola 2.4.5.), proto jej nyní vynechám.

Fond oběžných aktiv (účet je 902). Jeho hodnotu představují potraviny pro vedlejší hospodářskou činnost, které organizace nabyla při svém založení po bývalé školní jídelně, která nebyla dříve součástí organizace. Jeho hodnota se od založení nezměnila.

Fond odměn (911) je tvořen zpravidla dvaceti procenty z výsledku hospodaření. Tento příděl je každoročně schvalován zřizovatelem. Fond nebyl dodnes použit. Podle platné legislativy je určen k výplatě mezd a odměn, které překročí dotace na tyto mzdy.

Fond kulturních a sociálních potřeb (912), jeho tvorba a hospodaření je upraveno vyhláškou Ministerstva financí ČR č. 114/2002 Sb. o fondu kulturních a sociálních potřeb. Fond je tvořen dvěma procenty z objemu zúčtovaných mezd a jejich náhrad. Prostředky fondu jsou ukládány na samostatný bankovní účet 243 – Běžný účet FKSP. Na počátku každého roku je sestavován předběžný rozpočet příjmů a výdajů FKSP. Ten je sestavován ze zůstatku z předešlého roku a plánovaného přídělu z mezd. Rozpočet slouží k předběžnému rozvrhnutí čerpání prostředků. Skutečný rozpočet fondu může být však mnohdy odlišný od plánu. Na začátku roku 2009 byla počáteční hodnota fondu 346 478 Kč (z toho byl příděl 2 % z mezd v hodnotě 182 004 Kč), čerpáno bylo 283 257,60 Kč. Konkrétně se jednalo o příspěvek na stravné (55 100 Kč), kulturní akce (32 894,6 Kč), penzijní připojištění (19 400 Kč), rekreaci (105 629 Kč), vybavení pracovišť (698 Kč), relaxaci (64 471 Kč), rozloučení se zaměstnanci odcházejícími do důchodu (1 065 Kč), životní výročí (4 000 Kč).

Fond rezervní (914) je opět tvořen především přídělem z výsledku hospodaření, v posledních dvou letech ve výši 80 %. Stejně jako fond odměn musí být jeho příděl schválen zřizovatelem. Rovněž nebyl ještě použit. Aby nebyl zkreslen výsledek hospodaření došlo

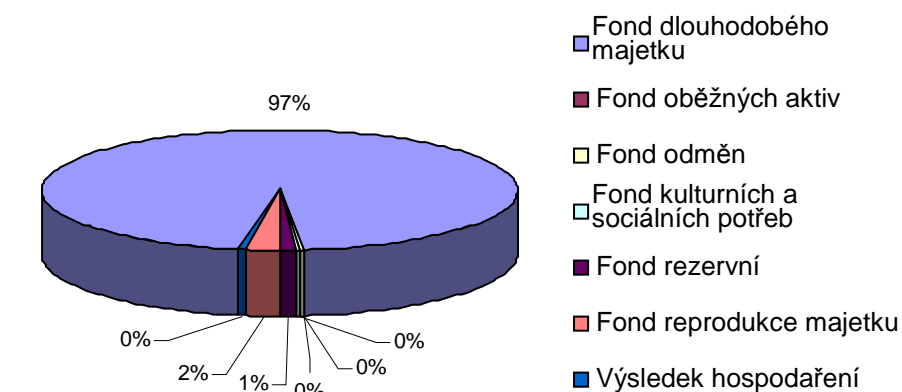
zaúčtování zůstatku z programu COMENIUS⁷ evidovaného v šesté účtové třídě do rezervního fondu.

Fond reprodukce majetku (916) je tvořen odpisy. Slouží k financování oprav, údržby a technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.

Výsledek hospodaření (931) je tvořen dvěma složkami – VH z hlavní činnosti a VH z hospodářské činnosti (doplňkové). V dalším roce bývá rozdělen do fondu odměn a rezervního fondu podle přeloženého návrhu organizace zřizovateli, který musí návrh schválit.

Poměry jednotlivých zdrojů na celkových vlastních zdrojích je vyobrazena v grafu 4.1.

Graf 4.1 Vlastní zdroje krytí majetku



Zdroj: Rozvaha 2009

Cizí zdroje organizace představují:

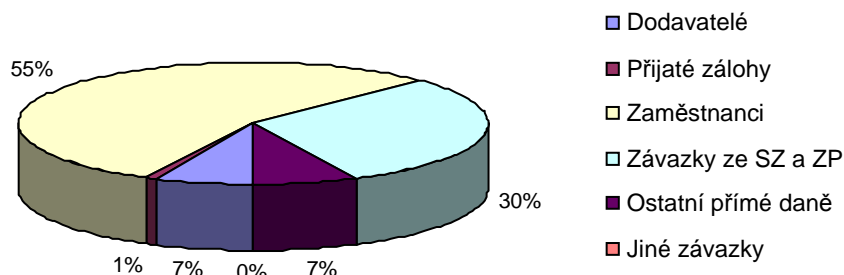
Závazky za zaměstnanci (účet 331), které mají největší podíl na cizích zdrojích viz graf 4.2. z titulu nevyplacených mezd za prosinec roku 2008. S tím souvisejí **závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění** (336), které se počítají jako procento z objemu mezd. Pro rok 2009 byly sazby pro sociální zabezpečení 31,5 % (z toho hrazené zaměstnancem 6,5 %), pro zdravotní pojištění 13,5 % (z toho hrazené zaměstnancem 4,5 %).

Závazky vůči dodavatelům (321) představují závazky z přijatých faktur za potraviny, plyn, vodu, energie a ostatní. U **přijatých záloh** (324) se jedná zejména o zálohy na stravné s analytickou evidencí pro žáky, učitelé, cizí strávníky a ostatní zálohy.

⁷ Program Comenius je zaměřen na školní vzdělávání. Cílem programu je rozvíjet porozumění mezi mladými lidmi z různých evropských zemí, pomáhat jim osvojit si základní životní dovednosti nezbytné pro jejich osobní rozvoj, pro jejich budoucí zaměstnání a pro aktivní účast v evropských záležitostech.

Ostatní přímé daně účet 342 jsou daně z příjmů fyzických osob (srážkové a zálohové) placené za zaměstnance. **Jiné závazky** (379) představují převod úroků z účtu FKSP na běžný účet.

Graf 4.2 Cizí zdroje krytí majetku



Zdroj: Rozvaha 2009

Také na straně pasiv jsou v rozvaze vykázány stavy účtu časového rozlišení 383 a dohadného účtu 389 s následujícím uplatněním:

Účet 383 - Výdaje příštích období slouží k rozúčtování výdajů za plyn, telefon a elektřiny. Často organizaci dojde faktura za zúčtovací období listopad až únor. Náklad vzniká již v roce předcházejícím (v listopadu a prosinci), ale k úhradě (výdaji) dochází až rok poté. Podobný problém s časovým nesouladem je u **účtu 389 – Dohadné účty pasivní**, na kterém se účtuje o dohadných částkách nákladů.

Účtování časového rozlišení

	Text	Kč	MD	D
1.	Dne 7.1.2009 přijatá faktura za plyn roku 2008 - v roce 2008 zaúčtován vznik nákladu - v roce 2009 zaúčtovaná přijatá faktura	188 363,-	502 383	383 321
2.	Zaplacení faktury	188 363,-	321	241
3.	Na základně přijaté faktury za zúčtování vody 1/8 až 3/11 2008 dopočten náklad na zbývajících část roku	5 510,-	502	389
4.	Došlá faktura v roce 2009	5 510,-	389	321

4.2.4 Horizontální analýza rozvahy

Tato metoda porovnává jednotlivé položky výkazu v čase. Změna je zobrazena jako absolutní i relativní hodnota.

Tab. 4.2 Horizontální analýza rozvahy - aktiva

Položka rozvahy	Rok		Absolutní změna v Kč	Relativní změna v %
	2008	2009		
AKTIVA	81 230 816,49	69 777 643,31	-11 453 173,18	-0,40
STÁLÁ AKTIVA	77 407 708,47	65 277 776,30	-12 129 932,17	-0,61
Dlouhodobý nehmotný majetek	0,00	0,00	0,00	x
Drobný DNM snížený o oprávky	0,00	0,00	0,00	x
Dlouhodobý hmotný majetek	77 407 708,47	77 494 690,74	86 982,27	0,11
Pozemky	536 466,30	536 466,30	0,00	x
Stavby	65 110 406,50	64 735 449,50	-374 957,00	x
Sam. mov. věci a soubory mov. věcí	29 284,50	5 860,50	-23 424,00	-3,43
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	0,00	0,00	0,00	3,18
OBĚŽNÁ AKTIVA	3 823 108,02	4 499 867,01	676 758,99	17,70
Zásoby	64 932,54	83 186,64	18 254,10	28,11
Materiál na skladě	64 932,54	83 186,64	18 254,10	28,11
Pohledávky	191 669,00	156 878,90	-34 790,10	-18,15
Odeběratelé	11 426,00	9 456,97	-1 969,03	-17,23
Poskytnuté provozní zálohy	175 236,50	123 034,43	-52 202,07	-29,79
Ostatní pohledávky	0,00	1 663,00	1 663,00	100,00
Daň z přidané hodnoty	0,00	1 551,00	1 551,00	100,00
Pohledávky za zaměstnanci	4 800,00	0,00	-4 800,00	-100,00
Jiné pohledávky	206,50	21 173,50	20 967,00	10 153,51
Finanční majetek	3 562 298,48	4 223 648,47	661 349,99	18,57
Pokladna	50 661,00	31 279,00	-19 382,00	-38,26
Ceniny	4 907,10	4 781,10	-126,00	-2,57
Běžný účet	3 338 300,21	4 130 063,41	791 763,20	23,72
Běžný účet fondu kulturních a sociálních potřeb	167 391,55	56 486,34	-110 905,21	-66,25
Ostatní běžné účty	1 038,62	1 038,62	0,00	x
Přechodné účty aktivní	4 208,00	36 153,00	31 945,00	759,15
Náklady příštích období	4 208,00	7 067,00	2 859,00	67,94
Dohadné účty aktivní	0,00	29 086,00	29 086,00	100,00

Zdroj: Rozvaha 2008 a 2009

Tab. 4.3 Horizontální analýza rozvahy - pasiva

Položka rozvahy	Rok		Absolutní změna v Kč	Relativní změna v %
	2008	2009		
PASIVA	69 499 265,32	69 777 643,31	278 377,99	0,40
VLASTNÍ ZDROJE	67 939 382,77	68 281 745,07	342 362,30	0,50
Majetkové fondy a zvláštní fondy	65 686 931,73	65 288 550,73	-398 381,00	-0,61
Fond dlouhodobého majetku	65 676 157,30	65 277 776,30	-398 381,00	-0,61
Fond oběžných aktiv	10 774,43	10 774,43	0,00	x
Finanční a peněžní fondy	1 969 078,21	2 708 436,92	739 358,71	37,55
Fond odměn	117 074,85	173 749,42	56 674,57	48,41
Fond kulturních a sociálních potřeb	171 477,90	72 624,30	-98 853,60	-57,65
Fond rezervní	430 473,76	893 775,02	463 301,26	107,63
Fond reprodukce majetku	1 250 051,70	1 568 288,18	318 236,48	25,46
Výsledek hospodaření	283 372,83	284 757,42	1 384,59	0,49
Výsledek hospodaření běžného účetního období	283 372,83	284 757,42	1 384,59	0,49
CIZÍ ZDROJE	1 559 882,55	1 495 898,24	-63 984,31	-4,10
Krátkodobé závazky	1 381 623,98	1 314 004,65	-67 619,33	-4,89
Dodavatelé	44 086,83	87 147,11	43 060,28	97,67
Přijaté zálohy	13 781,00	11 868,00	-1 913,00	-13,88
Zaměstnanci	760 258,00	723 479,00	-36 779,00	-4,84
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	446 841,00	397 548,00	-49 293,00	-11,03
Ostatní přímé daně	116 394,00	93 927,00	-22 467,00	-19,30
Daň z přidané hodnoty	150,00	0,00	-150,00	-100,00
Jiné závazky	113,15	35,54	-77,61	-68,59
Přechodné účty	178 258,57	181 893,59	3 635,02	2,04
Výdaje příštích období	172 272,27	152 620,59	-19 651,68	-11,41
Dohadné účty pasivní	5 986,30	29 273,00	23 286,70	389,00

Zdroj: Rozvaha 2008 a 2009

Poznámky:

Absolutní změna: hodnota ukazatele 2009 minus hodnota ukazatele 2008

Relativní změna: absolutní hodnota * 100 / hodnota ukazatele 2008

4.2.4.1 Vyhodnocení horizontální analýzy

Celková aktiva organizace se zvýšila o pouhých 0,40 %, přičemž stálá aktiva klesla o 0,61 % a oběžná aktiva stoupla o 17,70 %.

Uvnitř **stálých aktiv** se jedná o navýšení drobného dlouhodobého majetku (o 3,18 %), avšak u samostatných movitých věcech a souboru movitých věcí došlo k úbytku (o 3,43 %).

Uvnitř **oběžných aktiv** zaznamenaly největší vzestup jiné pohledávky (o 10.153,51 %). Stoprocentnímu nárůstu došlo u ostatních pohledávek a daně z přidané hodnoty, zatím co k poklesu u pohledávek za zaměstnanci. K výraznému snížení také došlo u běžného účtu fondu kulturních a sociálních potřeb (přes 66 %). Mimo jiné došlo k navýšení zásoby materiálu (o 28,11 %). Toto navýšení nemusí mít pozitivní dopad, neboť zvýšení materiálu na skladě znamená zvýšení nákladů s tím souvisejících.

U **zdrojů krytí** je opět viditelná změna, konkrétně celkové navýšení o pouhých 0,40 %, přičemž u vlastní zdroje stouply (o 0,50 %) a cizí zdroje klesly (o 4,10 %).

U **vlastních zdrojů** došlo k největšímu navýšení u fondu rezerv (107,63 %) a fondu odměn (48,41 %). Především tyto dva fondy se přičinily za celkový nárůst finančních a peněžních fondů. U majetkových fondů se hodnota naopak snížila (o 0,61 %) v důsledku snížení fondu dlouhodobého majetku.

Využití **cizích zdrojů** organizací klesá a to je jen dobře. Největší podíl na tomto poklesu mají jiné závazky (68,59 %). Naopak závazky vůči dodavatelům vzrostly (o 97,67 %). Významnou položkou v cizích zdrojích jsou dohadné účty pasivní (navýšení o 389 %)

4.2.5 Vertikální analýza rozvahy

Tato metoda porovnává jednotlivé položky výkazu ve stejném časovém okamžiku k určité základně. U rozvahy se jedná o celkový stav aktiv a pasiv. Jednotlivé položky jsou vyjádřeny jako procenta z celkových aktiv a pasiv.

Tab. 4.4 Vertikální analýza rozvahy - aktiva

Položka rozvahy	Rok			
	2008		2009	
	v Kč	v %	v Kč	v %
AKTIVA	69 499 265,32	100,00	69 777 643,31	100,00
STÁLÁ AKTIVA	65 676 157,30	94,50	65 277 776,30	93,55
Dlouhodobý nehmotný majetek	0,00	0,00	0,00	0,00
Drobný DNM snížený o oprávky	0,00	0,00	0,00	0,00
Dlouhodobý hmotný majetek snížený o oprávky	65 676 157,30	94,50	65 277 776,30	93,55
Pozemky	536 466,30	0,77	536 466,30	0,77
Stavby	65 110 406,50	93,69	64 735 449,50	92,77
Sam. mov. věci a soubory mov. věcí	29 284,50	0,04	5 860,50	0,01
Drobný dlouhodobý hmotný majetek	0,00	0,00	0,00	0,00
OBĚŽNÁ AKTIVA	3 823 108,02	5,50	4 499 867,01	6,45
Zásoby	64 932,54	0,09	83 186,64	0,12
Materiál na skladě	64 932,54	0,09	83 186,64	0,12
Pohledávky	191 669,00	0,28	156 878,90	0,22
Odběratelé	11 426,00	0,02	9 456,97	0,01
Poskytnuté provozní zálohy	175 236,50	0,25	123 034,43	0,18
Ostatní pohledávky	0,00	0,00	1 663,00	0,00
Daň z přidané hodnoty	0,00	0,00	1 551,00	0,00
Pohledávky za zaměstnanci	4 800,00	0,01	0,00	0,00
Jiné pohledávky	206,50	0,00	21 173,50	0,03
Finanční majetek	3 562 298,48	5,13	4 223 648,47	6,05
Pokladna	50 661,00	0,07	31 279,00	0,04
Ceniny	4 907,10	0,01	4 781,10	0,01
Běžný účet	3 338 300,21	4,80	4 130 063,41	5,92
Běžný účet fondu kulturních a sociálních potřeb	167 391,55	0,24	56 486,34	0,08
Ostatní běžné účty	1 038,62	0,00	1 038,62	0,00
Přechodné účty aktivní	4 208,00	0,01	36 153,00	0,05
Náklady příštích období	4 208,00	0,01	7 067,00	0,01
Dohadné účty aktivní	0,00	0,00	29 086,00	0,04

Zdroj: Rozvaha 2008 a 2009

Poznámka:

Procentní hodnota: hodnota ukazatele v Kč / aktiva * 100

Tab. 4.5 Vertikální analýza rozvahy - pasiva

Položka rozvahy	Rok			
	2008		2009	
	v Kč	v %	v Kč	v %
PASIVA	69 499 265,32	100,00	69 777 643,31	100,00
VLASTNÍ ZDROJE	67 939 382,77	97,76	68 281 745,07	97,86
Majetkové fondy a zvláštní fondy	65 686 931,73	94,51	65 288 550,73	93,57
Fond dlouhodobého majetku	65 676 157,30	94,50	65 277 776,30	93,55
Fond oběžných aktiv	10 774,43	0,02	10 774,43	0,02
Finanční a peněžní fondy	1 969 078,21	2,83	2 708 436,92	3,88
Fond odměn	117 074,85	0,17	173 749,42	0,25
Fond kulturních a sociálních potřeb	171 477,90	0,25	72 624,30	0,10
Fond rezervní	430 473,76	0,62	893 775,02	1,28
Fond reprodukce majetku	1 250 051,70	1,80	1 568 288,18	2,25
Výsledek hospodaření	283 372,83	0,41	284 757,42	0,41
Výsledek hospodaření běžného účetního období	283 372,83	0,41	284 757,42	0,41
CIZÍ ZDROJE	1 559 882,55	2,24	1 495 898,24	2,14
Krátkodobé závazky	1 381 623,98	1,99	1 314 004,65	1,88
Dodavatelé	44 086,83	0,06	87 147,11	0,12
Přijaté zálohy	13 781,00	0,02	11 868,00	0,02
Zaměstnanci	760 258,00	1,09	723 479,00	1,04
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	446 841,00	0,64	397 548,00	0,57
Ostatní přímé daně	116 394,00	0,17	93 927,00	0,13
Daň z přidané hodnoty	150,00	0,00	0,00	0,00
Jiné závazky	113,15	0,00	35,54	0,00
Přechodné účty	178 258,57	0,26	181 893,59	0,26
Výdaje příštích období	172 272,27	0,25	152 620,59	0,22
Dohadné účty pasivní	5 986,30	0,01	29 273,00	0,04

Zdroj: Rozvaha 2008 a 2009

Poznámka:

Procentní hodnota: hodnota ukazatele v Kč / pasiva * 100

4.2.5.1 Vyhodnocení vertikální analýzy

Stálá aktiva tvoří v roce 2008 94,5 % veškerých aktiv, zatím co oběžná aktiva pouze 5,5 %. V roce 2009 se podíl oběžných aktiv mírně zvýšil o 0,95 procentního bodu na 6,45 %. Nejvyšší podíl na stálých aktivech mají stavby, v roce 2008 přes 93 % a v roce 2009 přes 92 %. Daleko za nimi je drobný dlouhodobý hmotný majetek, který po snížení o oprávký má procentní podíl nulový v obou letech. Největší podíl na **oběžných aktivech** má finanční

majetek (5,13 %) s meziročním nárůstem 0,92 procentního bodu. Z toho prostředky na běžném účtu v roce 2008 činí 4,80 % s meziročním nárůstem 1,12 % na hodnotu v roce 2009 5,92 %. Ostatní podíly jsou zanedbatelné ne však nevýznamné.

Podíl **vlastního kapitálu** v roce 2008 byl 97,76 %, podíl **cizích zdrojů** 2,24 %. V roce 2009 došlo ke snížení cizích zdrojů a naopak ke zvýšení zdrojů vlastních o 0,1 %. Přestože došlo ke snížení fondu dlouhodobého hmotného majetku, je stále nejvýznamnější složkou vlastních zdrojů (94,51 a 93,57 %), daleko za ním je fond reprodukce majetku s 2,25 % v roce 2009. U tohoto fondu došlo k nárůstu o 0,45 % z původních 1,80 %. K nárůstu došlo také u fondu odměn a rezervního fondu. Největší podíl na cizích zdrojích představují závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění - v roce 2008 0,64 %, v roce 2009 pokles na 0,57 %.

4.3 Výkaz zisku a ztráty

4.3.1 Formální úprava výkazu zisku a ztráty

Výkaz zisku a ztráty byl upravován § 21 až 23 vyhlášky č. 505/2002 Sb., nově je upraven § 33 až 42 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Největší změnou je forma výkazu jako u rozvahy. Od 1.1.2010 budou položky výkazu označovány kombinací velkých písmen latinské abecedy, římských číslic, arabských číslic a názvem položky. Náklady budou děleny na náklady z činnosti, finanční náklady, náklady ze sdílených daní a náklady na nároky na prostředky státního rozpočtu, rozpočtů územních samosprávných celků a státních fondů. Výnosy budou děleny obdobně na výnosy z činnosti, finanční výnosy, výnosy z daní a poplatků a výnosy z nároku na prostředky státního rozpočtu, rozpočtů územních samosprávných celků a státních fondů. Změny proběhly také ve výčtu položek. Došlo především k jejich nárůstu. V novém záhlaví výkazu zisku a ztráty přibýly opět sloupce k vykazování hodnot z minulého období jak tomu je u rozvahy.

➤ *Záhlaví výkazu zisku a ztráty*

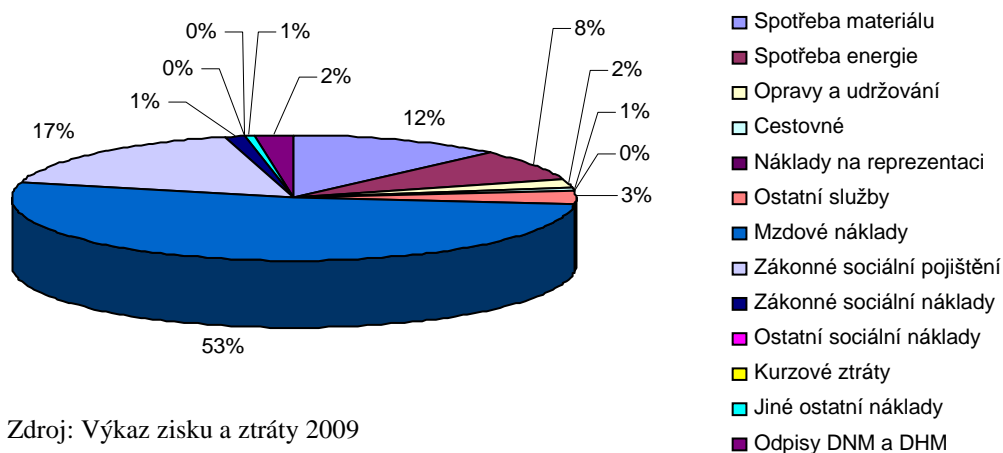
Číslo položky	Název položky	Syntetický účet	1	2	3	4
			BĚŽNÉ OBDOBÍ		MINULÉ OBDOBÍ	
			Hlavní činnost	Hospodářská činnost	Hlavní činnost	Hospodářská činnost

Do roku 2009 byly příspěvkové organizace nuceny uvádět složky výkazu zisku a ztráty odděleně za hlavní činnost, pro kterou byly zřízeny a činnost hospodářskou. Stejně tomu bude i v roce 2010 a následujících.

4.3.2 NÁKLADY

Náklady vznikající organizaci se odvíjí od činnosti, pro kterou byla zřízena. Tou je provozování základní a mateřské školy a provoz školní jídelny. Pro tuto činnost je potřeba pedagogů, pracovníků školní jídelny, uklízeček a jiných pracovníků zabezpečujících provoz. Náklady na tyto pracovníky představují **mzdy** (účet 521) a s tím související **zákonná pojištění** (524) a **náklady** (527). Dalším důležitým faktorem jsou prostory, ve kterých je činnost uskutečňována. Náklady na tyto prostory jsou především **náklady na energii** (502), tedy vytápění, svícení, energie pro kuchyňské zařízení a jiné spotřebiče. Prostory musejí být také udržovány v provozuschopném stavu, to sebou nese **náklady na opravy a údržbu** (511). Nákladem souvisejícím s prostory a hmotným majetkem jsou **odpisy** (551). Organizace poskytuje stravování žákům, svým zaměstnancům a občanům, proto vznikají **náklady na materiál** (501), kterým jsou především potraviny. S provozem souvisejí také jiné náklady, například: **cestovné** (512), **náklady na reprezentaci**, kurzové ztráty, odpisy a jiné náklady. K využívaným **službám** organizace (účet 518 – Ostatní služby) patří: čištění, praní prádla, zpracování mezd, školení, předplatné, revize, poplatky za telefon a jiné. Organizace má také náklady finančního charakteru, kterými jsou poplatky za vedení účtu, za sporožiro, pojištění majetku. Tyto náklady jsou účtovány na účtu 549 – **Jiné ostatní náklady**. Podíly jednotlivých nákladů na nákladech celkových z roku 2009 jsou znázorněny v grafu 4.3.

Graf 4.3 Struktura nákladů v roce 2009



Organizace je povinná evidovat odděleně náklady za hlavní a hospodářskou činnost. Ne všechny náklady vznikají u obou činností. Oddělená evidence je nutná pro pozdější výpočet daňové povinnosti, zejména pro určení daňově uznatelných a neuznatelných nákladů. Dělení nákladů dle činnosti za rok 2009, viz tab. 4.6.

Tab. 4.6 Dělení nákladů za hlavní a hospodářskou činnost

Náklad	Hlavní činnost	Hospodářskou činnost	Celkem
Spotřeba materiálu	1 625 199,47	528 695,16	2 153 894,63
Spotřeba energie	1 316 100,45	74 498,13	1 390 598,58
Opravy a udržování	366 871,64	4 962,50	371 834,14
Ostatní služby	538 279,96	13 962,62	552 242,58
Zákonné sociální pojištění	2 880 929,00	105 489,00	2 986 418,00
Zákonné sociální náklady	175 227,00	6 777,00	182 004,00
Jiné ostatní náklady	105 825,83	1 335,83	107 161,66

Zdroj: Výkaz zisku a ztráty 2009

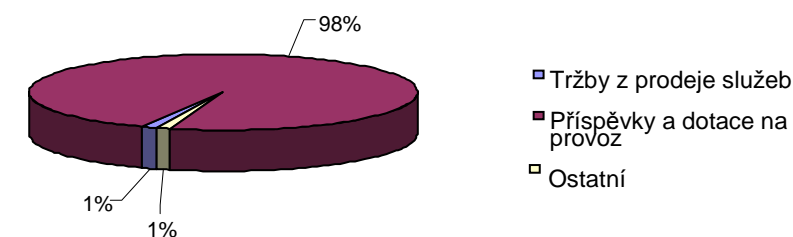
4.3.3 VÝNOSY

Stejně jako náklady, tak i výnosy a jejich struktura jsou závislé na činnosti, kterou organizace provozuje, jejich poměry viz graf 4.4. Je samozřejmostí, že největší podíl na výnosech mají **příspěvky a dotace na provoz** (účet 691) v hodnotě téměř 15,5 miliónu korun v roce 2009. Druhým největším výnosem jsou **tržby z prodeje služeb** (602). Jedná se o tržby za stravné, nájem tělocvičny a jiných prostor, školné za školní družinu a kroužky. Mezi ostatní výnosy patří:

- **úroky** (644), jedná se o úroky z bankovních účtů – běžný účet a běžný účet FKSP
- **zúčtování fondů** (648), jde především o úsporu daňové povinnosti, opravy hrazené odpisy a sponzorské dary,
- **jiné ostatní výnosy** (649), v roce 2009 to byla náhrada škody od pojišťovny.

I výnosy musí být sledovány z hlavní i hospodářskou činnost. U výnosů se jedná pouze o rozdělení tržeb, kdy za rok 2009 činily za hlavní činnost 1 086 519,50 Kč a za činnost hospodářskou 1 083 415 Kč.

Graf 4.4 Struktura výnosu v roce 2009



Zdroj: Výkaz zisku a ztráty 2009

4.3.4 Horizontální analýza výkazu zisku a ztráty

Stejně jako u rozvahy, tato metoda porovnává jednotlivé položky výkazu v čase. Změna je zobrazena jako absolutní i relativní hodnota. Výpočet hodnot absolutní a relativní změny je stejný jako u horizontální analýzy rozvahy, viz str. 37.

Tab. 4.7 Horizontální analýza výkazu zisku a ztráty

Položky výkazu	Rok		Absolutní změna v Kč	Relativní změna v %
	2008	2009		
NÁKLADY	16 397 797,46	17 537 342,95	1 139 545,49	6,95
Spotřeba materiálu	2 357 174,10	2 153 894,63	-203 279,47	-8,62
Spotřeba energie	1 331 465,84	1 390 598,58	59 132,74	4,44
Opravy a udržování	251 251,78	371 834,14	120 582,36	47,99
Cestovné	51 132,50	158 032,00	106 899,50	209,06
Náklady na reprezentaci	0,00	300,00	300,00	100,00
Ostatní služby	675 222,91	552 242,58	-122 980,33	-18,21
Mzdové náklady	8 229 020,00	9 232 512,00	1 003 492,00	12,19
Zákonné sociální pojištění	2 836 488,00	2 986 418,00	149 930,00	5,29
Zákonné sociální náklady	162 087,00	182 004,00	19 917,00	12,29
Ostatní sociální náklady	0,00	2 888,00	2 888,00	100,00
Kurzové ztráty	0,00	1 076,36	1 076,36	100,00
Jiné ostatní náklady	95 016,23	107 161,66	12 145,43	12,78
Odpisy DNM a DHM	408 939,10	398 381,00	-10 558,10	-2,58
VÝNOSY	16 681 170,29	17 822 100,37	1 140 930,08	6,84
Tržby z prodeje služeb	2 143 407,10	2 169 934,50	26 527,40	1,24
Úroky	60 991,19	41 015,23	-19 975,96	-32,75
Zúčtování fondů	6 772,00	83 264,52	76 492,52	1 129,54
Jiné ostatní výnosy	0,00	31 086,00	31 086,00	100,00
Příspěvky a dotace na provoz	14 470 000,00	15 496 800,12	1 026 800,12	7,10
VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PO ZDANĚNÍ	283 372,83	284 757,42	1 384,59	0,49

Zdroj: Výkaz zisku a ztráty 2008 a 2009

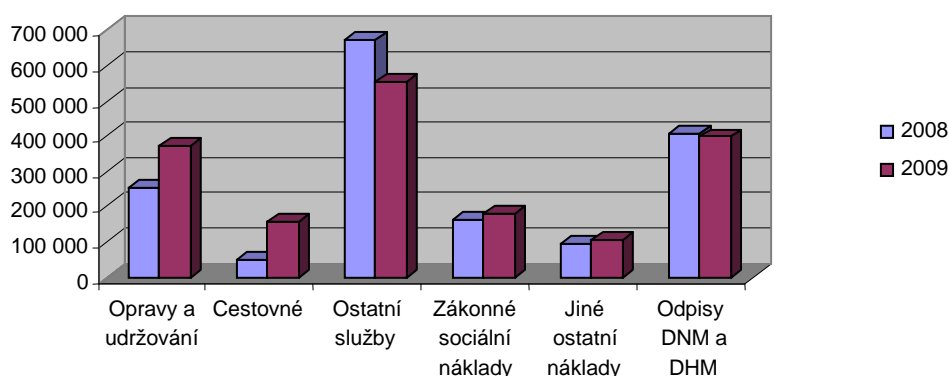
4.3.4.1 Vyhodnocení horizontální analýzy

➤ Vývoj nákladů

K výraznému nárůstu došlo u **nákladů na cestovné** (změna přes 209 %) a **nákladů na opravy a údržbu** (téměř 48 %). Ke stoprocentnímu nárůstu došlo u položek náklady na reprezentaci, ostatní sociální náklady a kurzové ztráty. Nárůst byl tak vysoký z důvodu vykázaných nulových hodnot těchto položek v roce 2008.

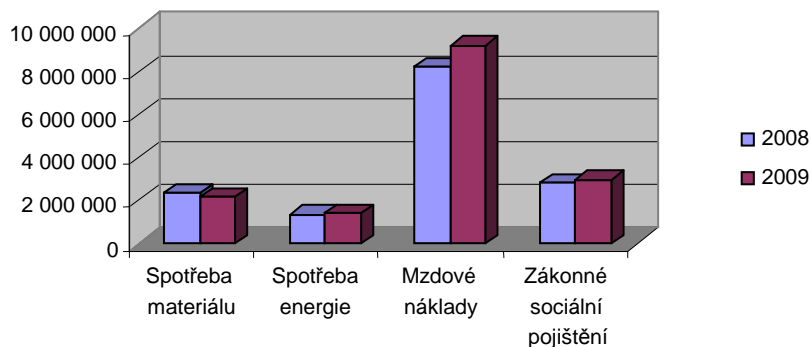
Naopak ke snížení nákladů došlo u **ostatních služeb** (o 18,21 %). **Spotřeba materiálu** klesla o téměř 9 %, což je dobrý ukazatel vzhledem k rostoucí tržbě. Navýšení **spotřeby energie** je nepatrné (necelých 4,5 %). Tento náklad lze těžko ovlivnit. Záleží na cenách energií a také na tom, jak silná je v daném roce zima, která má přímý vliv na spotřebu energie při vytápění. **Mzdové náklady** vzrostly v důsledku změny zákona celkem o 12,19 %, kdy byly navýšeny mzdy školským pracovníkům. V té souvislosti vzrostly náklady na sociální pojištění a náklady. Vývoj nákladů viz. graf. 4.5. a 4.6..

Graf 4.5 Vývoj vybraných nákladů v hodnotě statisíců



Zdroj: Výkaz zisku ztráty 2008 a 2009

Graf 4.6 Vývoj vybraných nákladů v hodnotě milionů



Zdroj: Výkaz zisku ztráty 2008 a 2009

➤ *Vývoj výnosů*

Tržby vzrostly meziročně o 1,24 %. Důvodem nárůstu bylo zvýšení ceny obědů. Ke stoprocentnímu nárůstu došlo u **jiných ostatních výnosů**, neboť v roce 2008 nebyly žádné vykázány. Ovšem největší nárůst je viditelný u **zúčtování fondů** – nárůst o téměř 1130 %, z důvodu realizace oprav, konkrétně malování hrazeného z finančních prostředků uspořených díky osvobození od placení daně z příjmů. **Úroky** z běžných účtů poklesly o 32,75 %, přestože objem běžných účtů celkově vzrostl. Tento výnos je pro organizaci neovlivnitelný, je určen podmínkami banky, u které mají účty zřízeny.

4.3.5 Vertikální analýza výkazu zisku a ztráty

Tato metoda porovnává jednotlivé položky výkazu ve stejném časovém okamžiku k určité základně. V případě výkazu zisku a ztráty jsem zvolila jako základu přijaté příspěvky a dotace, tzn. že jsou jednotlivé položky vyjádřeny jako procenta z přijatých příspěvků a dotací.

Tab. 4.8 Vertikální analýza výkazu zisku a ztráty

Položky výkazu	Rok			
	2008		2009	
	v Kč	v %	v Kč	v %
NÁKLADY	16 397 797,46	x	17 537 342,95	x
Spotřeba materiálu	2 357 174,10	16,29	2 153 894,63	13,90
Spotřeba energie	1 331 465,84	9,20	1 390 598,58	8,97
Opravy a udržování	251 251,78	1,74	371 834,14	2,40
Cestovné	51 132,50	0,35	158 032,00	1,02
Náklady na reprezentaci	0,00	0,00	300,00	0,00
Ostatní služby	675 222,91	4,67	552 242,58	3,56
Mzdové náklady	8 229 020,00	56,87	9 232 512,00	59,58
Zákonné sociální pojištění	2 836 488,00	19,60	2 986 418,00	19,27
Zákonné sociální náklady	162 087,00	1,12	182 004,00	1,17
Ostatní sociální náklady	0,00	0,00	2 888,00	0,02
Kurzové ztráty	0,00	0,00	1 076,36	0,01
Jiné ostatní náklady	95 016,23	0,66	107 161,66	0,69
Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	408 939,10	2,83	398 381,00	2,57
VÝNOSY	16 681 170,29	x	17 822 100,37	x
Tržby z prodeje služeb	2 143 407,10	14,81	2 169 934,50	14,00
Úroky	60 991,19	0,42	41 015,23	0,26
Zúčtování fondů	6 772,00	0,05	83 264,52	0,54
Jiné ostatní výnosy	0,00	0,00	31 086,00	0,20
Příspěvky a dotace na provoz	14 470 000,00	100,00	15 496 800,12	100,00
VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PO ZDANĚNÍ	283 372,83	1,96	284 757,42	1,84

Zdroj: Výkaz zisku a ztráty 2008 a 2009

Poznámka:

Procentní hodnota: hodnota ukazatele v Kč / příspěvky a dotace na provoz * 100

4.3.5.1 Vyhodnocení vertikální analýzy

Podíl **mzdových nákladů** na přijatých příspěvcích a dotacích vzrostl o 2,71 procentního bodu z původních 56,87 % v roce 2008. Avšak celkově podíl **sociální nákladů** klesl o 0,26 %. Podíl **spotřeby materiálu** meziročně klesl o 2,39 % z původních 16,29 %. K úbytku podílu došlo u spotřeby energie, ostatních služeb a odpisů. U položek cestovné, opravy a údržba, kurzové ztráty a jiné ostatní náklady je vidět nárůst podílu ke zvolené základně.

Největší podíl k základně mají **tržby z prodeje služeb** s meziročním poklesem podílu o 0,81 procentního bodu z původní hodnoty v roce 2009 14,81 %. Výnosové úroky zaznamenaly pokles podílu o 0,16 % z původní hodnoty 0,42 %. U **ostatních položek** došlo k největší změně u zúčtování fondů (navýšení podílu o 0,49 %).

4.4 Příloha účetní závěrky

Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Uspořádání a obsahové vymezení přílohy bylo dříve upraveno § 24 vyhlášky č. 505/2002 Sb., nově je upraveno § 45 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Příspěvkové organizace jsou povinny vycházet ze závazného tabulkového vzoru přílohy, který je uveden v příloze č. 5 nové vyhlášky.

Organizace za oba roky upřesnila v příloze informace o přijatých prostředcích a příspěvcích, o splatných závazcích z titulu sociálního zabezpečení, zdravotního pojištění a daňových nedoplatků na konci roku. Součástí přílohy jsou také informace o stavu jednotlivých položek knihy podrozvahových účtů (dle § 24, odst. 4 vyhlášky č. 505/2002 Sb.).

V příloze organizace rozepisuje výši příspěvků a dotací, které získala od jednotlivých subjektů. V roce 2008 obdržela peněžní prostředky na zabezpečení provozu pouze od ÚSC, to znamená od obce (svého zřizovatele) a kraje. Prostředky jsou vykázány ve výkazu zisku a ztráty jako výnos. V roce 2009 získala prostředky v celkové výši 15 496 800,12 Kč, z toho přijaté prostředky ze zahraničí činily 120 800,12 Kč a prostředky od ÚSC 15 376 000 Kč.^[22]

Údaje o sociálním zabezpečení a zdravotní pojištění jsou v rozvaze uvedeny jako jedna položka krátkodobých závazků. Pro kontrolu hospodaření organizace je nutné uvést hodnoty těchto závazků jednotlivě. Např. v roce 2009 byla hodnota závazku ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění 397 548 Kč, z toho splatný závazek na sociální zabezpečení činil 275 989 Kč a zdravotní pojištění 121 559 Kč.^[22]

4.5 Výroční zpráva

Povinnost vyhotovení výroční zprávy a její obsahového vymezení upravuje § 21 ZoÚ. Výroční zpráva má uceleně a komplexně informovat o vývoji činnosti a stávající hospodářské situaci.^[13]

Výroční zprávu organizace sestavuje ředitel školy. Shrnuje v ní veškeré informace o organizaci, její umístění, vedení, hlavní a hospodářské činnosti. Podává přehled o nabízených aktivitách pro žáky, o učebnicových plánech, o počtu žáků a jejich prospěchu, o zaměstnancích, výuce cizích jazyků. Informuje o veškerých školních i mimoškolních aktivitách (soutěžích, zájmových kroužků), o hlavních cílech organizace, plnění předsevzatých plánů, o integraci postižených žáků, o mezinárodní spolupráci a mnoho jiných informací vypovídajících o činnosti organizace. Zpráva je předkládá zřizovateli a zveřejněna na internetových stránkách organizace - <http://zs.staravesno.indos.cz/>.^[23]

5 Závěr

Cílem práce bylo zhodnotit hospodaření organizace s majetkem a aplikovat horizontální a vertikální analýzu na účetní výkazy, vše za rok 2008 a 2009. Součástí práce bylo také zahrnout změny v probíraných tématech v souvislosti s novou vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky platné od 1.1. 2010.

Dle mého zjištění organizace nakládá s majetkem dle svého nejlepšího vědomí a svědomí. Neshledala jsem žádná pochybení v jeho správě. Záznamy o majetku jsou řádně vedeny a veškeré změny zaznamenány. Pouze stávající karty dlouhodobého majetku jsou nedostačující, a proto bych je doporučila doplnit o chybějící údaje. Podrobná analytická evidence zásob, pohledávek i závazků je zcela přehledná. Peněžní prostředky se snaží vynakládat co nejefektivněji. Snaží se o zachování dobrého stavu budov, přestože je závislá na získaných dotacích a jiných prostředcích, které může použít na jejich opravy a údržbu. Neustále nabývá nový drobný majetek a zásoby pro zkvalitňování výuky a zabezpečení provozu.

U finančního majetku bych dále doporučila zavést analytickou evidenci běžného účtu. V současné době má organizace pouze jeden běžný účet bez analytické evidence (až na běžný účet FKSP), na kterém jsou veškeré peněžní prostředky používané k hrazení provozních výdajů a také prostředky, ke krytí veškerých fondů (fond dlouhodobého majetku, fond reprodukce majetku....). Přestože má organizace na tomto účtu dostatek prostředků, není přehledné kolik slouží na pokrytí fondů a kolik je možné používat na provoz..

Z analýzy rozvahy lze vyzorovat snižující se hodnotu stálých aktiv, díky zvyšujícím se oprávkám k dlouhodobému majetku. Zatím co hodnota oběžného majetku vzrostla a největší podíl na tom měl majetek finanční. Vlastní kapitál se navyšuje díky zvyšujícím se majetkovým fondům a současně dochází k nižšímu využití cizího zdrojů.

Z analýzy výkazu zisku a ztráty je zřejmé, že došlo k nárůstu nákladů i výnosů. Největší podíl na rostoucích nákladech mají stále se zvyšující mzdové náklady a náklady s tím související. U výnosů představují největší podíl příspěvky na provoz a dotace kraje.

Nutno podotknout, že je organizace velmi ovlivňována mnoha předpisy týkajícími se jejího provozu, které mají dopad také na účetnictví, které je velmi časově náročné. Časovou náročnost způsobuje mimo jiné rozpočítávání a evidování veškerých výnosů a nákladů za základní školu, mateřskou školu a školní jídelnu. Organizaci se vedení daří velmi dobře i díky spolupráce s jinými organizacemi téhož druhu.

Seznam použité literatury

Knihy

- [1] KOPEK, R. *Účetnictví příspěvkových organizací pro distanční studium*. 2. upravené vyd. Plzeň: 2009. 130 s. ISBN 978-80-7043-774-2.
- [2] MÁČA, M. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu 2010*. 1.vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. 336 s. ISBN 978-80-247-3343-2
- [3] PROKÚPKOVÁ, D.; MORÁVEK, Z.; MOCKOVČIAKOVÁ, A. *Příspěvkové organizace 2009*. 1. vyd. Praha: Aspi a.s., 2009. 346 s. ISBN 978-80-7357-416-1.
- [4] REKTORÍK J. a kolektiv. *Organizace neziskového sektoru*. 2.aktualizované vyd. Praha: Ekopress, 2007. 182 s. ISBN 978-80-86929-25-5
- [5] RŮŽIČKOVÁ, R. *Neziskové organizace*. 10. aktualizované vyd. Olomouc: Anag, 2009. 245 s. ISBN 978-80-7263-538-2.
- [6] SVOBODOVÁ, J. a kolektiv. *Abeceda účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. 4. rozšířené vyd. Olomouc: Anag, 2008. 503 s. ISBN 978-80-7263-457-6.
- [7] SVOBODOVÁ, J. a kolektiv. *Účtová osnova, České účetní standardy pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu*. 1. vyd. Olomouc: Anag, 2007. 359 s. ISBN 978-80-7263-383-8.
- [8] URANCOVÁ, A.; KRYŠKOVÁ, Š. *Účetnictví nevýdělečných organizací A*. 2. rozšířené a aktualizované vyd. Ostrava: 2008. 232s. ISBN 978-80-248-1801-6.

Legislativa

- [9] ČÚS č. 501 – 522
- [10] Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vyhrané účetní jednotky
- [11] Vyhláška č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu
- [12] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- [13] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Interní dokumenty

- [14] Dokumenty o hospodaření za hlavní činnosti a hospodářskou činnost
- [15] Harmonogram účetní závěrky
- [16] Interní dokumenty - přehledy inventarizací
- [17] Inventární karty
- [18] Karty dlouhodobého majetku
- [19] Směrnice pro stanovení odpisového plánu
- [20] Směrnice účtování o majetku a zásobách
- [21] Účtová osnova
- [22] Účetní závěrky za rok 2008, 2009
- [23] Výroční zprávy za rok 2008, 2009
- [24] Zřizovací listina

Seznam zkratek

č. p.	číslo popisné
ČÚS	český účetní standart
ČOV	čistička odpadních vod
DM	dlouhodobý majetek
DFM	dlouhodobý finanční majetek
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DDHM	drobný dlouhodobý hmotný majetek
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
DDNM	drobný dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
FKSP	fond kulturních a sociálních potřeb
Kč	koruna česká
mov.	movitý
MŠ	mateřská škola
n. O.	nad Ondřejnicí
OE	operativní evidence
PC	pořizovací cena
PO	příspěvková organizace
RM	reprodukce majetku
sam. mov.	samostatné movité
TZ	technické zhodnocení
ÚSC	územně samosprávný celek
Z	zásoba
ZB	zásobník
ZoÚ	zákon o účetnictví
ZNM	zásoba nehmotného majetku
ZŠ	základní škola
ZUŠ	základní umělecká škola

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne

.....

jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

Brušperská 591

Stará Ves nad Ondřejnicí

739 23

Seznam příloh

Příloha č. 1 – Zřizovací listina

Obec Stará Ves nad Ondřejnicí

Zastupitelstvo obce Stará Ves nad Ondřejnicí

vydává

svým usnesením 1/201101 ze dne 26. listopadu 2001 podle ustanovení § 84 odst. 2 písm. e) zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení) ve znění pozdějších předpisů; v souladu s ustanovením § 27 a dalšími příslušnými ustanoveními zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů ve znění pozdějších předpisů a podle zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon)

úplné znění

ZŘIZOVACÍ LISTINY

příspěvkové organizace

Základní škola a Mateřská škola Stará Ves nad Ondřejnicí

**(dále jen „organizace“)
v tomto znění**

Čl. I

Označení zřizovatele

Zřizovatel	Obec Stará Ves nad Ondřejnicí
Právní forma	obec
IČO	00297232
Adresa	Obecní úřad Zámecká ul. čp. 1 739 23 Stará Ves nad Ondřejnicí
Okres	Ostrava – město

Čl. II

Název organizace

Název	Základní škola a Mateřská škola Stará Ves nad Ondřejnicí, příspěvková organizace
Právní forma	příspěvková organizace
IČO	70942633
Sídlo	Zámecká ul. čp. 38 739 23 Stará Ves nad Ondřejnicí
Okres	Ostrava - město

Čl. III

Vymezení hlavního účelu a předmětu činnosti

1. Hlavní účel a předmět činnosti

a) Základní škola

Účel a předmět činnosti základní školy je vymezen § 44 zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon)

b) Mateřská škola

Účel a předmět činnosti mateřské školy je vymezen § 33 zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon)

c) Školní jídelna, školní jídelna-výdejna

Účel a předmět činnosti těchto školských zařízení je vymezen § 119 zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon). Školní jídelna a školní jídelna-výdejna jsou zařízení školního stravování, ve kterých se uskutečňuje školní stravování dětí a žáků v době jejich pobytu ve škole. Příspěvková organizace zabezpečuje závodní stravování pro své zaměstnance dle vyhlášky č. 84/2005 Sb., o nákladech na závodní stravování a jejich úhradě v příspěvkových organizacích zřízených územními samosprávnými celky

d) Školní družina

Účel a předmět činnosti školní družiny je vymezen § 118 v zákoně č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon)

2. Doplňková činnost navazující na hlavní činnost

Organizace je oprávněna provozovat doplňkovou činnost mimo svoji hlavní činnost podle čl. III, bodu 2 této zřizovací listiny za předpokladu, že tato činnost neomezí výkon hlavní činnosti organizace.

a) hostinská činnost

b) poskytuje závodní stravování občanům k jejichž stravování se zavázala smlouvou o závodním stravování s jinou právnickou osobou, fyzickou osobou nebo organizační složkou státu

c) pořádání odborných kurzů, školení a jiných vzdělávacích akcí včetně lektorské činnosti

d) poskytování krátkodobých a dlouhodobých pronájmů dle platného ceníku schváleného zřizovatelem

Pokud příspěvková organizace vytváří ve své doplňkové činnosti zisk, může jej použít jen ve prospěch své hlavní činnosti

Předmět činnosti organizace lze měnit jen dodatkem zřizovací listiny organizace.

Čl. IV

Statutární orgán

Statutárním orgánem zřizované organizace je ředitel. Ředitel organizace je jmenován a odvoláván dle zákona č. 564/1990 Sb., o státní správě a samosprávě ve školství v platném znění a podle zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon). Plat ředitele organizace je stanoven dle zákona č. 564/1990 Sb., o státní správě a samosprávě ve školství v platném znění, podle zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon) a podle zvláštních předpisů. Odpovědnost ředitele za činnost organizace vyplývá ze zákona č. 564/1990 Sb., v platném znění. Ředitel za organizaci jedná ve všech věcech samostatně a podepisuje v souladu s podpisovým vzorem. Ředitele zastupuje v plném rozsahu činnosti zástupce statutárního orgánu, kterým je zástupce ředitele určený v organizačním řádu, ten rovněž podepisuje v souladu s podpisovým vzorem.

Čl. V

Vymezení majetku ve vlastnictví zřizovatele, který se organizaci předává do správy k jejímu vlastnímu využití majetkových práv

1. Nemovitý majetek

- a)** organizace spravuje majetek obce Stará Ves nad Ondřejnicí, který je uveden pokud se jedná o Základní školu v příloze č. 1 této zřizovací listiny, pokud se jedná o Mateřskou školu a školní jídelnu v příloze č. 2 této zřizovací listiny. Organizace je oprávněna tento majetek, užívat, požívat jeho plody a užitky.
- b)** organizace odpovídá za škodu vzniklou na nemovitém majetku a zdraví třetích osob v důsledku nedodržení předpisů na úseku bezpečnosti, požární ochrany a životního prostředí.
- c)** Organizace je povinna:
 - využívat tento nemovitý majetek hospodárně k účelu, ke kterému byla zřízena a chránit tento majetek před poškozením ztrátou, zničením, odcizením nebo zneužitím,
 - využívat všechny právní prostředky na ochranu proti tomu, kdo zasahuje neoprávněně do vlastnického práva,
 - uplatnit nárok na náhradu škody jako proti těm, kteří škodu způsobili, tak proti těm, kteří úmyslně nebo z nedbalosti umožnili její vznik; při podezření z přestupku nebo trestného činu oznámit věc příslušným orgánům,
 - zajistit na své náklady včasnou a řádnou údržbu a opravy, včetně periodických revizí,
- d)** Organizace je oprávněna s předchozím souhlasem zřizovatele provádět na nemovitém majetku stavební úpravy.

2. *Movitý majetek*

a) Organizace užívá movitý majetek, který jí byl svěřen do správy ke dni jejího vzniku, specifikovaný pokud se jedná o Základní školu v příloze č. 1 této zřizovací listiny, pokud se jedná o Mateřskou školu a školní jídelnu v příloze č. 2 a majetek, který v průběhu své činnosti nabyla a který dále nabude.

b) Organizace je povinna:

- vést účetní a operativní evidenci tohoto movitého majetku v souladu s platnými právními předpisy
- provádět pravidelnou roční inventarizaci
- předávat veškeré podklady nezbytné pro vedení evidence zřizovatele, které si vyžádá

3. *Pohledávky a závazky*

a) při odepisování pohledávek postupuje organizace podle příslušných předpisů,

b) organizace není oprávněna pohledávky postupovat dalším osobám, ani jinak se závazky a pohledávkami organizace manipulovat; není také oprávněna pohledávky promíjet bez souhlasu zřizovatele.

4. Majetek, který organizace nabude v průběhu své činnosti, nabývá vždy pro zřizovatele.

5. Za ochranu majetku a výkon práv a povinností při hospodaření s majetkem odpovídá ředitel. Ředitel stanoví úkoly, práva a povinnosti jednotlivých zaměstnanců při hospodaření s majetkem, jakož i okruh funkcí, s jejichž výkonem je spojena hmotná odpovědnost, ve vnitřních organizačních předpisech.

Čl. VI Zajištění kontroly

Organizace je povinna strpět kontroly hospodaření prováděné orgány zřizovatele a dodržovat jeho pokyny pro organizaci a provádění kontroly hospodaření.

Čl. VII Jiná ustanovení

1. Organizace nemůže vkládat finanční prostředky svého rezervního fondu jako kapitál do činnosti jiných subjektů a nakupovat z něj cenné papíry.

2. Organizace není oprávněna s výjimkou darů od fyzických a právnických osob (i zahraničních) přijímat jakékoliv cizí zdroje (např. půjčky, úvěry, finanční výpomoci a další).

3. Organizace není oprávněna uzavírat smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci (tzv. leasingové smlouvy), smlouvy o půjčce a úvěru bez předchozího souhlasu zřizovatele.
4. Organizace není oprávněna majetkem ručit ani jej ukládat do jakýchkoliv obchodních společností.
5. Organizace není oprávněna poskytovat dary jiným subjektům. Je však oprávněna poskytovat peněžité a věcné dary dle zvláštních předpisů.
6. Práva k majetku neudělená organizací v této zřizovací listině, vykonává zřizovatel.

Čl. VIII

Zákonné vymezení

Postavení příspěvkových organizací upravuje zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

Čl. IX

Vymezení doby, na kterou je organizace zřizována

Organizace je zřízena na základě usnesení Zastupitelstva obce Stará Ves nad Ondřejnicí ze dne 26. listopadu 2001 kdy nabývá platnost tato zřizovací listina s účinností od 1. ledna 2002 na dobu neurčitou.

Zároveň se ruší

- zřizovací listina Základní školy Stará Ves nad Ondřejnicí, vydaná na základě usnesení Zastupitelstva obce Stará Ves nad Ondřejnicí dne 18.6.2001 ve Staré Vsi nad Ondřejnicí pod č. 4/180601,
- zřizovací listina Mateřské školy Stará Ves nad Ondřejnicí, vydaná na základě usnesením zastupitelstva obce ze dne 18. 6. 2001, č. 4/180601.

Tato zřizovací listina se vyhotovuje v pěti výtiscích, z nichž každý má platnost originálu.

Ve Staré Vsi nad Ondřejnicí 26. března 2007

Ing. Dalibor Dvořák
starosta obce

Jaroslav Macha
místostarosta obce